



Арбитражный суд Ивановской области
153022, г. Иваново, ул. Б.Хмельницкого, д. 59-Б

ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
РЕШЕНИЕ

г. Иваново
14 мая 2008 года

Дело №А17-600/2008

Резолютивная часть решения объявлена в судебном заседании 13 мая 2008 года.
Полный текст решения изготовлен 14 мая 2008 года.

Арбитражный суд Ивановской области в составе судьи Борисовой В.Н., при ведении протокола судебного заседания помощником Аладыной О.Ю., рассмотрев в судебном заседании материалы дела по заявлению Унитарного муниципального предприятия водопровода, канализации и гидротехнических сооружений к Инспекции ФНС России по г. Иваново о признании недействительным решения ИФНС от 28.12.2007 года за № 17-31 о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения; при участии в судебном заседании представителей сторон: от заявителя: Комиссарова С.Л. по доверенности от 04.04.2008г., Михайлова Е.Ю. по доверенности от 28.02.2008г.; от Инспекции: начальника юридического отдела Спириной И.В. по доверенности от 11.01.2008г., главного госналогинспектора Жильцовой В.В. по доверенности от 01.04.2008г., главного специалиста-эксперта юридического отдела УФНС Чекуновой О.Н. по доверенности от 04.05.2008г., главного госналогинспектора УФНС Исаковой И.Ю. по доверенности от 04.05.2008г.;

установил:

Унитарное муниципальное предприятие водопровода, канализации и гидротехнических сооружений (далее УМП «Водоканал») обратилось в Арбитражный суд Ивановской области с заявлением к Инспекции ФНС России по г. Иваново (далее ИФНС, Инспекция) о признании недействительным решения ИФНС от 28.12.2007 года за № 17-31 о доначислении предприятию налога на добавленную стоимость за 2004-2005г.г. в сумме 13297207 руб., о начислении пени за нарушение сроков уплаты указанной суммы налога в размере 457291 руб. 86 коп., о привлечении к налоговой ответственности по п.1 ст. 122 НК РФ за неполную НДС за июнь, июль, август и декабрь 2005 года в виде наложения штрафа в сумме 622065 руб.

Определением суда от 04.03.2008г. заявление принято к производству суда с назначением предварительного судебного разбирательства.

В предварительном судебном заседании представители заявителя поддержали заявленные требования в полном объеме, к материалам дела приобщили документы, свидетельствующие об убыточности установленных тарифов на услуги водопользования.

Представители Инспекции отклонили требования в полном объеме, к материалам дела приобщили копии шести отчетов УМП «Водоканал» о фактически произведенных расходах, связанных с реализацией федеральных законодательных актов по установлению социальных льгот определенным категориям граж-

дан, копии двух списков льготников, копию реестра на возмещение выпадающих доходов за декабрь 2004г., копии 4 платежных документов на перечисление бюджетных средств УМП «Водоканал», копии договоров УМП «Водоканал»: с Администрацией города Иванова от 2004 года, с Управлением социальной защиты населения администрации г.Иванова от 30.05.2005г., копии первичных и уточненных деклараций УМП «Водоканал» по налогу на прибыль организаций за 2004, 2005г.г.

В ходе разрешения спора по существу представители заявителя поддержали первоначальные требования УМП «Водоканал» в полном объеме, сославшись на доводы, изложенные в заявлении.

Заявленные требования налогоплательщика обусловлены проведением на предприятии повторной выездной налоговой проверки по правильности исчисления и уплаты в бюджет налога на добавленную стоимость за 2004-2006г.г. в виду представления налогоплательщиком после завершения выездной налоговой проверки уточненных налоговых деклараций по НДС за указанный период с уменьшением сумм платежей в бюджет по сравнению с первоначально поданными декларациями. По результатам проведенной повторной проверки (акт от 04.12.2007г. за № 17-29) вынесено решение ИФНС от 28.12.2007г. за № 17-31 о привлечении УМП «Водоканал» к налоговой ответственности **по п.1 ст. 122 НК РФ за неполную уплату налога** в виде наложения штрафа:

- за июнь 2005г. – в сумме 41678 руб.,
- за июль 2005г. – в сумме 9560 руб.,
- за август 2005г. – в сумме 1759 руб.,
- за декабрь 2005г. – в сумме 569068 руб.

Общая сумма налоговых санкций составила – 622065 руб.

Помимо налоговых санкций решением ИФНС организации предлагалось уплатить в доход бюджета доначисленную сумму налога – 13.297.207 руб. и соответствующие ей пени – 457291 руб. 86 коп.

Вынесенное решение ИФНС обжаловано предприятием в апелляционном порядке в вышестоящий налоговый орган (апелляционная жалоба №44 от 11.01.2008 г.). Решением от 11.02.2008г. Управление Федеральной налоговой службы по Ивановской области оставило апелляционную жалобу УМП «Водоканал» без удовлетворения, а решение ИФНС без изменения.

Считая указанное решение налогового органа № 17-31 от 28.12.2007г. незаконным и необоснованным, ущемляющим права и интересы УМП «Водоканал», налогоплательщик обратился в Арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным по следующим основаниям:

Налогоплательщиком оспаривается правомерность доначисления предприятию НДС с денежных средств, полученных УМП «Водоканал» из бюджета в течение 2004-2005 годов в связи с реализацией налогоплательщиком услуг с применением государственных регулируемых цен и с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством.

В пункте 1 решения указывается на неполную уплату предприятием налога на добавленную стоимость за май-декабрь 2004 г. в сумме 5 468 206 рублей, январь-декабрь 2005 г. в сумме 7 829 001 рубль, в связи с неправомерным исключением из налоговой базы сумм денежных средств, полученных предприятием из бюджета в связи с применением государственных регулируемых цен, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством.

В течение 2004-2005 годов УМП «Водоканал» оказывало услуги населению по водоснабжению и водоотведению и исключило из налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость суммы бюджетных средств, полученных на возмещение убытков, связанных с предоставлением мер социальной поддержки по оплате коммунальных услуг отдельным категориям граждан.

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ объектом обложения налогом на добавленную стоимость признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

Порядок определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость установлен статьями 153-162 НК РФ.

Как следует из абзаца 2 п. 2 ст. 154 НК РФ (в редакции, действовавшей в 2004-2005 г.г.), при реализации товаров (работ, услуг) с учетом дотаций, предоставляемых бюджетами различного уровня в связи с применением налогоплательщиком государственных регулируемых цен, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с федеральным законодательством, налоговая база определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из фактических цен их реализации.

Кроме того, согласно п. 13 ст. 40 НК РФ, при реализации товаров (работ, услуг) по государственным регулируемым ценам (тарифам), установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации, для целей налогообложения принимаются указанные цены (тарифы).

В 2004-2005 г.г. тарифы на услуги по водоснабжению и водоотведению подлежали регулированию в соответствии со ст. 15 Закона РФ от 24.12.1992 г. № 4218-1 «Об основах федеральной жилищной политики», п. 3 «Основ ценообразования в сфере жилищно-коммунального хозяйства» (утв. постановлением Правительства РФ от 17.02.2004 г. № 89) п. 8 постановления Правительства РФ от 02.08.1999 г. № 887 «О совершенствовании системы оплаты жилья и коммунальных услуг и мерах по социальной защите населения».

Полномочиями по установлению тарифов в отношении коммунальных услуг (в том числе водоснабжения и водоотведения) в соответствии со ст. 15 Закона РФ от 24.12.1992 г. № 4218-1 «Об основах федеральной жилищной политики» и ст. 5 Федерального закона от 30.12.2004 г. № 210-ФЗ «Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса» наделены органы местного самоуправления.

В соответствии с указанными полномочиями и в соответствии с Решениями Ивановской городской Думы от 23.11.2004 г. №411 «Об утверждении Правил установления цен на услуги по содержанию и ремонту жилья, за наем жилых помещений и тарифов на коммунальные услуги, предоставляемые муниципальными предприятиями города Иванова, а также Регламента рассмотрения дел об установлении тарифов (цен)» (с изменениями от 12.04.2005 г.) Глава администрации г. Иванова Постановлением от 25.09.2003 г. №2559 «О тарифах на питьевую воду, оказание услуг по приему и очистке сточных вод холодного и горячего водоснабжения, на услуги гидротехнических сооружений на 2004 год», и Ивановская городская Дума Решением от 23.12.2004 г. №439 «О тарифах на услуги УМП «Водоканал» устанавливали тарифы по оплате услуг водоснабжения и водоотведения.

УМП «Водоканал» получало убытки в результате оказания услуг по водоснабжению и водоотведению отдельным категориям граждан, оплата которыми производилась с учетом максимально допустимой доли собственных расходов граждан на оплату коммунальных услуг в совокупном доходе семьи в пределах социальной нормы площади жилья и нормативов потребления коммунальных услуг, в соответствии с Положением о предоставлении гражданам субсидий на оплату жилья и коммунальных услуг (утв. постановлением Правительства РФ от 02.08.1999 г. № 887 «О совершенствовании системы оплаты жилья и коммунальных услуг и мерах по социальной защите населения», Положением о предоставлении субсидий на оплату жилья и коммунальных услуг (утв. постановлением Правительства РФ от 30.08.2004 г. № 444 «О

предоставлении субсидий на оплату жилья и коммунальных услуг»).

На покрытие убытков от оказания вышеуказанных услуг предприятию в 2004-2005 г.г. предоставлялись субсидии из бюджетов различного уровня. Субсидии предоставлялись предприятию в безналичной форме в счет покрытия уменьшения платежей граждан за коммунальные услуги.

Фактически получаемые предприятием субсидии являются дотациями в значении, в котором данный термин использовался в 2004-2005 гг. в пункте 2 статьи 154 НК РФ.

Помимо этого УМП «Водоканал» оказывало жилищно-коммунальные услуги населению по ценам с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в 2004-2005 г.г. в соответствии с законодательством: в частности законом от 18.10.1991 г. № 1761-1 «О реабилитации жертв политических репрессий», от 15.05.1991 года № 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС»; от 26.11.1998 года № 175-ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча»; от 10.01.2002 года № 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»; от 12.01.1995 года № 5-ФЗ «О ветеранах»; от 24.11.1995 года № 181-ФЗ «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации»; от 15.01.1993 г. № 4301-1 «О статусе Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации и полных кавалеров ордена Славы»; от 09.01.1997 г. № 5-ФЗ «О предоставлении социальных гарантий Героям Социалистического Труда и полным кавалерам ордена Трудовой Славы»; от 09.06.1993 № 5142-1 «О донорстве крови и ее компонентов»; Постановлением Верховного Совета Российской Федерации от 27.12.1991 года № 2123-1 «О распространении действия Закона РСФСР «О социальной защите граждан, подвергшихся радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС» на граждан из подразделений особого риска»; Указом Президента от 05.05.1992 г. № 431 «О мерах по социальной поддержке многодетных семей».

На покрытие убытков от оказания вышеуказанных услуг населению по ценам с учетом льгот, предоставляемых отдельным категориям граждан, предприятию в 2004-2005 г.г. предоставлялись дотации из бюджетов различного уровня.

Налоговая инспекция в своем решении установила, что предприятие оказывало коммунальные услуги населению: а) по ценам и тарифам, установленным Постановлением Главы администрации г. Иванова №2559 от 25.09.2003 г. «О тарифах на питьевую воду, оказание услуг по приему и очистке сточных вод холодного и горячего водоснабжения, на услуги гидротехнических сооружений на 2004 год», и Решением Ивановской городской Думы №439 от 23.12.2004 г. «О тарифах на услуги УМП «Водоканал» (на 2005 год); б) по ценам с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в 2004-2005 г.г. в соответствии с законодательством.

То есть, проверкой подтверждено, что УМП «Водоканал» оказывало в проверяемый период жилищно-коммунальные услуги населению по государственным регулируемым ценам и с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством.

Налоговым органом в решении определены и подтверждены суммы, полученные УМП «Водоканал» из бюджета в течение 2004-2005 годов в связи с реализацией налогоплательщиком услуг с применением государственных регулируемых цен и с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством.

Таким образом, проверкой подтверждено, что УМП «Водоканал» в 2004-2005 г.г. являлось получателем дотаций, предоставляемых бюджетами различного уровня.

Из изложенного следует, что УМП «Водоканал» при определении налоговой базы по налогу на до-

бавленную стоимость правомерно применило абз. 2 п. 2 ст. 154 НК РФ в связи с тем, что оказывало жилищно-коммунальные услуги населению по государственным регулируемым ценам и с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством.

Несмотря на изложенное, в решении указано на неправомерность применения абз. 2 п. 2 ст. 154 НК РФ в связи с тем, что денежные средства, полученные УМП «Водоканал», по своему экономическому содержанию представляют собой часть выручки за оказанные услуги, а подтверждением тому служит то, что возмещаются не только расходы организации, но и налог на добавленную стоимость.

Налоговый орган считает, что если денежные средства, получаемые из бюджета в связи с реализацией товаров (работ, услуг) по льготным ценам и тарифам, выделяются не на компенсацию расходов организации по оплате приобретаемых ими материальных ресурсов или на покрытие убытков, связанных с применением указанных льгот, а на оплату подлежащих налогообложению налогом на добавленную стоимость товаров (работ, услуг), реализуемых отдельным категориям граждан, то такие денежные средства включаются в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость на основании подпункта 2 пункта 1 статьи 162 НК РФ.

С вышеизложенной позицией Предприятие не согласно по следующим основаниям.

Подпункт 2 п. 1 ст. 162 НК РФ гласит: «Налоговая база, определенная в соответствии со статьями 153 - 158 настоящего Кодекса, увеличивается на суммы: полученных за реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иначе связанных с оплатой реализованных товаров (работ, услуг)».

Подпункт 2 п. 1 ст. 162 НК РФ данную ситуацию не регулирует, т.к. из смысла положений данной статьи не вытекает обязанность УМП «Водоканал» включать бюджетные средства в налогооблагаемую базу по НДС.

Пункт 2 статьи 154 НК РФ устанавливает специальные правила определения налоговой базы по НДС для определенного узкого круга операций по реализации (по государственным регулируемым ценам или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством). Статья 162 НК РФ устанавливает правила определения налоговой базы по НДС для неопределенного круга операций по реализации.

Таким образом, пункт 2 статьи 154 НК РФ является специальным по отношению к статье 162 НК РФ. Если допустить обратное, то существование пункта 2. ст. 154 НК РФ не будет иметь никакого смысла, так как исполнить правила, предусмотренные в данном пункте, будет невозможно. В этом случае при расчете налоговой базы дотации, полученные из бюджета, сначала необходимо будет исключить из нее (в соответствии со ст. 154), а затем снова включить (в соответствии со ст. 162 НК РФ).

В Решении в качестве основания для применения пп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ делается немотивированный вывод о том, что «отношения сторон в данном случае связаны непосредственно с расчетами по оплате услуг по водоснабжению населения».

Дотации, предоставленные предприятию, нельзя расценивать как полученные за реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг), поскольку полученные дотации не являются средствами, полученными за реализованные услуги.

Данные средства получены из бюджета не за реализованные товары (работы, услуги). В данном случае факт какой-либо реализации отсутствует, Администрация г. Иванова не получала от общества товаров, (работ, услуг), соответственно, отсутствует объект обложения и налогооблагаемая база по НДС. Между УМП «Водоканал» и бюджетом (Управлением социальной защиты населения) нет гражданско-

правовых отношений по реализации услуг водо- снабжения и водоотведения населению. Выделение бюджетных средств в виде дотаций осуществлено во исполнение требований законодательства и связано с осуществлением государством мер по социальной защите наименее защищенных групп населения.

В свою очередь п. 2 ст. 154 НК РФ не связывает исключение из налоговой базы сумм дотаций с предоставлением их из бюджета для возмещения налогоплательщикам убытков или формирования доходов. Пункт 2 ст. 154 НК РФ содержит два условия: эти дотации должны предоставляться в связи с применением налогоплательщиком государственных регулируемых цен, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с федеральным законодательством.

Оба этих условия соблюдены, что подтверждается решением.

Даже если бы расчет налоговой базы зависел от того, направлялись ли бюджетные дотации на компенсацию расходов организации по оплате приобретаемых ими материальных ресурсов и на покрытие убытков, связанных с применением льгот, необходимо было бы учитывать следующие моменты.

УМП «Водоканал» получало убытки в результате оказания услуг по водоснабжению и водоотведению отдельным категориям граждан, оплата которыми производилась с учетом максимально допустимой доли собственных расходов граждан на оплату коммунальных услуг в совокупном доходе семьи в пределах социальной нормы площади жилья и нормативов потребления коммунальных услуг, или по ценам с учетом льгот, предоставленных законодательством.

Именно на покрытие убытков от оказания вышеуказанных услуг предприятию в 2004-2005 г.г. предоставлялись дотации из бюджетов различного уровня. Дотации предоставлялись предприятию в безналичной форме в счет покрытия уменьшения платежей граждан за коммунальные услуги.

В Решении не содержится доказательств тому, что предприятие не получало убытков от оказания услуг по пониженным ценам.

Не соответствует законодательству и фактическим обстоятельствам утверждение, содержащееся в решении, о том, что суммы полученных УМП денежных средств не могут рассматриваться в качестве возмещения убытков, поскольку из применяемого налогоплательщиком порядка расчета сумм не следует, что в данном случае рассчитывались суммы понесенных убытков вследствие применения тарифов с учетом льгот, предоставляемых отдельным категориям потребителей.

Во-первых, налоговое законодательство (ни абз. 2 п. 2 ст. 154, ни пп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ) не содержит требования к налогоплательщику для подтверждения права на применение абз. 2 п. 2 ст. 154 НК РФ по обязательному осуществлению расчета сумм понесенных убытков вследствие применения тарифов с учетом льгот, предоставляемых отдельным категориям потребителей.

Во-вторых, от применяемого налогоплательщиком порядка расчета сумм дотаций никак не зависит, получало предприятие убытки вследствие применения тарифов с учетом льгот, предоставляемых отдельным категориям потребителей, или нет.

Из содержания акта повторной выездной налоговой проверки и решения следует, что налоговый орган вообще не устанавливал факта получения убытков. В Решении нет ни одного доказательства тому, что Предприятие не получало вышеуказанных убытков.

Между тем в соответствии с п. 6 ст. 108 НК РФ обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы.

Кроме того, изложенные в решении утверждения, на основании которых делается вывод о неправомерности применения налогоплательщиком абз. 2 пункта 2 статьи 154 НК РФ, противоречат друг другу. В Решении (стр. 3) сказано, что «возмещаются не только расходы организации», следовательно, проверкой

подтверждается, что бюджетные средства выделялись на возмещение расходов организации. Поэтому утверждение о том, что «денежные средства, получаемые из бюджета в связи с реализацией товаров (работ, услуг) по льготным ценам и тарифам, выделяются не на компенсацию расходов организации», противоречит утверждению проверяющих, процитированному выше.

Кроме того, в решении недостоверно цитируется содержание протокола допроса главного бухгалтера Смирновой О.В. Якобы в протоколе допроса содержится информация о том, что «при наличии оснований для пользования льготами, суммы возмещения выпавшего дохода по каждому пользователю и каждой группе льготников определялись УМП «Водоканал» в процентном отношении от установленных тарифов». На самом деле в протоколе допроса зафиксировано: «Суммы субсидий (дотаций) рассчитывались по всем категориям льготников одинаково. Сумма субсидий определяется в процентном отношении от тарифа». О выпавшем доходе в протоколе допроса ничего не говорится.

Правомерность применения УМП «Водоканал» положений абз. 2 п. 2 ст. 154 НК РФ подтверждается обширной единообразной арбитражной практикой.

В связи с произведенным Инспекцией доначислением НДС на суммы бюджетных дотаций, заявитель указывает на необоснованное уклонение налогового органа от соответствующей корректировки налогообложения прибыли.

В пункте 2.3 акта повторной выездной налоговой проверки при проверке правильности исчисления и уплаты налога на прибыль приводятся данные о том, что налог на прибыль был дополнительно исчислен и уплачен в связи с уточнением сумм налога на добавленную стоимость за период с мая 2004 г. по декабрь 2005 г. Несмотря на изложенное в пункте 2.1. акта проверки налоговый орган производит доначисление этих же самых сумм налога на добавленную стоимость за период с мая 2004 г. по декабрь 2005 г. Следовательно, проверяющими установлено, что оснований для дополнительной уплаты налога на прибыль, которая была произведена УМП «Водоканал» в связи с уточнением обязательств по НДС, нет, и налог на прибыль излишне уплачен.

Несмотря на указанные обстоятельства, ни в акте проверки, ни в решении не указано на излишнюю уплату налога на прибыль. В соответствии с п. 3 ст. 78 НК РФ налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известным налоговому органу факте излишней уплаты налога и сумме излишне уплаченного налога в течение 10 дней со дня обнаружения такого факта.

Кроме того, в соответствии с п. 4 ст. 89 НК РФ предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. Правильность исчисления налогов означает исключение случаев неполной уплаты или ошибочной переплаты налогов, по сравнению с законно установленными налоговыми обязательствами.

Обязательность уменьшения налоговым органом обязательств по налогу на прибыль в случае корректировки обязательств по другому налогу, влияющих на исчисление налога на прибыль, следует из вышеуказанных требований налогового законодательства и из правоприменительной практики, а именно из анализа мотивировочной части Постановления Президиума ВАС РФ от 02.10.2007 №7379/07.

Кроме того, акт повторной выездной проверки не соответствует положениям пункта 1.9 Требований к составлению акта налоговой проверки (утв. приказом Федеральной налоговой службы от 25.12.2006 г. № САЭ-3-06/892@), которым установлено, что итоговая часть акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки должна содержать: сведения ... об исчисленных в завышенных размерах налогах (сборах) с разбивкой по налогам (сборам) и налоговым периодам.

В нарушение п. 4 ст. 89, п. 3 ст. 78 НК РФ, п. 1.9 Требований к составлению акта налоговой проверки в Акте не была отражена переплата налога на прибыль за 2004-2005 г.г. в общей сумме 2 692 057

рублей, и соответствующей суммы пеней, которая возникла в результате выявления нарушений, указанных в п. 2.1. акта проверки.

В нарушение п. 3 ст. 78 НК РФ в решении ИФНС также не указано на излишнюю уплату налога на прибыль.

Привлечение Предприятия к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ за неуплату НДС, по мнению заявителя, является незаконным и произведено в нарушение ст. 106, п. 6 ст. 108, абз. 3 ст. 109 НК РФ в силу следующих обстоятельств.

По результатам проверки в пункте 1 резолютивной части решения предлагается привлечь УМП «Водоканал» к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа за неполную уплату НДС за июнь, июль, август, декабрь 2005 г. в результате занижения налоговой базы.

В пункте 3.2.3 акта проверки предлагалось привлечь УМП «Водоканал» к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа за неполную уплату НДС за декабрь 2004г., январь-декабрь 2005 г.

При этом в акте повторной выездной налоговой проверки не были отражены сведения о суммах штрафов, начисленных за неполную уплату НДС.

Тем самым налоговый орган не обеспечил возможности предприятию проверить на основании данных бухгалтерского и налогового учета и данных лицевого счета правильность определения сумм переплат и соответственно начисления штрафов и представить мотивированные возражения по акту налоговой проверки в этой части.

Таким образом, в соответствии с п. 14 ст. 101 НК РФ имеются все основания для отмены решения Инспекции ФНС России по г. Иваново в части начисления штрафов.

По существу фактических обстоятельств с обложением НДС бюджетных средств, поступивших в период 2004-2005г.г., представители заявителя представили следующие пояснения.

Согласно первоначально представленным УМП «Водоканал» декларациям по налогу на добавленную стоимость предприятием самостоятельно был исчислен и уплачен в доход бюджета НДС в сумме: за май-декабрь 2004 г. - 5468206 руб., за январь-декабрь 2005 г. - 7829001 руб. В последствие по результатам проведенных мероприятий по внутреннему налоговому контролю за правильностью исчисления налоговых обязательств было выявлено, что данные суммы налога на добавленную стоимость излишне уплачены. В соответствии со ст. 78 НК РФ, исправляя допущенные ошибки, УМП «Водоканал» произвело перерасчет сумм налога на добавленную стоимость и представило 16.05.2007 г. уточненные декларации по НДС и заявление о возврате и зачете излишне уплаченных налогов.

В ответ на заявление было получено письмо ИФНС за № 11-51/26714 от 15.06.2007, которым Инспекция сообщила, что вопрос о возврате излишне уплаченных сумм налога на добавленную стоимость за 2004-2005 года будет рассмотрен по итогам выездной налоговой проверки.

Но, несмотря на данное письмо, вопрос о возврате излишне уплаченных сумм НДС за 2004-2005 годы был рассмотрен ИФНС России по г. Иваново по итогам камеральной налоговой проверки. В частности, в рамках камеральной налоговой проверки инспекцией было направлено предприятию требование № 17047 о представлении документов, а именно пояснений причин представления уточненной декларации по НДС за декабрь 2004 г., повлекшей уменьшение налога к уплате (письмо № 14-07/17047 от 24.07.2007 г.).

По истечении срока камеральной проверки уточненных налоговых деклараций по НДС Инспекцией 28.09.2007 г. на основании заявления налогоплательщика произведен возврат НДС в сумме 10.308.150 руб. (извещение о принятом налоговым органом решении о возврате № 10439 от 28.09.2007). Ранее на основании заявления налогоплательщика был произведен зачет переплаты по НДС за 2004-2005 г.г. в сумме

2.089.381 руб. в счет уплаты налога на прибыль в федеральный бюджет и в сумме 513.379 руб. в счет уплаты пеней по налогу на прибыль в федеральный бюджет (извещения № 6367 от 13.06.2007 г. и № 10375 от 26.09.2007 г. о принятых налоговым органом решениях о зачете).

Таким образом, в ходе камеральной налоговой проверки инспекция не обнаружила нарушений порядка исчисления НДС и, произведя возврат и зачет излишне уплаченных сумм НДС, подтвердила правильность исчисления НДС и правомерность заявленных налогоплательщиком требований.

В обоснование неправомерности привлечения УМП «Водокаал» к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ за неполную уплату НДС за июнь, июль, август, декабрь 2005 г. заявитель сослался на следующие положения Налогового кодекса РФ.

Пунктом 6 ст. 108 НК РФ установлено, что обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы.

Отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения статья 109 НК РФ относит к обстоятельствам, исключающим привлечение его к ответственности. Следовательно, необходимость установления вины налогоплательщика для привлечения его к ответственности прямо предписана Налоговым кодексом Российской Федерации.

Налоговым органом в решении вообще не исследован вопрос вины налогоплательщика, а, следовательно, не установлен состав налогового правонарушения в соответствии со ст. 106 НК РФ, за которое Предприятие предлагается привлечь к ответственности в виде штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ.

В соответствии с п. 2 ст. 111 НК РФ, при наличии обстоятельств, указанных в п. 1 ст. 111 НК РФ, лицо не подлежит ответственности за совершение налогового правонарушения.

В пп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ установлено, что обстоятельством, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения, признается выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, независимо от даты издания такого документа).

Выше приведенные извещения о принятых налоговым органом решениях о зачете и решение о возврате подписаны руководителем ИФНС России по г. Иваново.

В постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.02.2001 № 5 отмечено, что налогоплательщик вправе расценивать письменное разъяснение, данное руководителем (его заместителем) налогового органа, как разъяснение компетентного должностного лица.

Неполная уплата НДС возникла в результате действий налогового органа, который произвел возврат и зачет налога.

Даже если доначисление НДС будет признано судом правомерным, привлечение УМП «Водокаал» к ответственности в виде наложения штрафа является неправомерным в силу положений п.п.3 п.1 ст. 11 НК РФ, поскольку зачет и возврат НДС произведены самим налоговым органом вследствие его ошибки в применении норм права без признаков недобросовестности со стороны общества.

Неправомерность начисления предприятию пени (пункт 3 резолютивной части решения № 17-31 от 28.12.2007г.) обусловлена грубым нарушением существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки (п.14 ст. 101 НК РФ).

По результатам проверки в пункте 3 резолютивной части Решения (подпункте Б пункта 3.2.1 акта проверки) предлагается взыскать с УМП «Водоканал» пени за несвоевременную уплату НДС.

Но в акте повторной выездной налоговой проверки, в нарушение п. 1.9 Требований к составлению акта налоговой проверки, не были отражены сведения о суммах пени, начисленных за пропуск сроков уплаты НДС.

Пунктом 14 ст. 101 НК РФ предусмотрено, что нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Тем самым налоговый орган не обеспечил возможности Предприятию проверить на основании данных бухгалтерского и налогового учета правильность начисления пени и представить мотивированные возражения по акту налоговой проверки в этой части.

Инспекция в отзыве на заявление УМП «Водоканал» и в выступлении своих представителей в судебном заседании представила следующие пояснения по существу проведенной повторной налоговой проверки.

В соответствии со статьей 89 НК РФ со стороны Инспекции ФНС России по г. Иваново была проведена выездная налоговая проверка УМП «Водоканал» за период 01.01.2004-31.12.2005г.г., в результате которой было принято решение о привлечении к налоговой ответственности от 23.01.2007г. № 17-2.

По завершении проверки (16.05.2007г.) со стороны УМП «Водоканал» были представлены в Инспекцию уточненные налоговые декларации по налогу на добавленную стоимость на уменьшение сумм налога за периоды: май-декабрь 2004г., январь-декабрь 2005г.

Заявлением от той же даты 16.05.2007г. за № 1201 УМП «Водоканал» просило налоговый орган вернуть излишне уплаченные суммы налога на имущество и налога на добавленную стоимость за 2004-2005г.г.

Письмом от 15.07.2007г. за № 11-51/26714 Инспекция сообщила налогоплательщику, что вопрос о зачете излишне уплаченных сумм налога на имущество и налога на добавленную стоимость за 2004-2005г.г. будет рассмотрен по итогам повторной выездной налоговой проверки.

20.09.2007г. за № 3428 УМП «Водоканал» направило заявление о возврате излишне уплаченных сумм налога с уточненными требованиями относительно ранее представленного заявления (04.05.2007, 16.06.2007г. № 1201).

На основании ст. 78 Налогового кодекса РФ Инспекцией было принято решение о зачете (возврате) ранее уплаченных сумм налога, так как оснований для отказа в зачете или возврате ранее уплаченных сумм налога у Инспекции не было.

В то же время, в соответствии с положениями п. 10 ст. 89 НК РФ руководителем ИФНС 12.09.2007г. было вынесено решение о проведении повторной выездной налоговой проверки № 17-28 по вопросам правильности и обоснованности представления уточненных налоговых деклараций с уменьшением платежей в бюджет по налогу на добавленную стоимость, налогу на имущество, налогу на прибыль за период 01.01.2004г. по 31.12.2005г.

В обоснование правомерности вынесенного в отношении налогоплательщика решения Инспекция представила следующие доводы.

В соответствии с п.2 ст. 154 Налогового кодекса РФ (в редакции, действовавшей в 2004-2005 г.г.) при реализации товаров (работ, услуг) с учетом дотаций, предоставляемых бюджетами различного уровня в связи с применением налогоплательщиком государственных регулируемых цен, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с федеральным законодательством, налоговая база определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из фактических цен их реализации.

В своем заявлении предприятие указывает, что оказывало жилищно-коммунальные услуги населению по государственным регулируемым ценам. С данным утверждением Инспекция не согласна.

Пункт 13 статьи 40 Налогового кодекса РФ выделена особенность определения налогооблагаемой базы в случае реализации товаров (работ, услуг) по государственным регулируемым ценам (тарифам), установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации. В данном случае для целей налогообложения принимаются указанные цены (тарифы).

В соответствии со ст.1 Указа Президента Российской Федерации от 28.02.1995 года № 221 «О мерах по упорядочению государственного регулирования цен (тарифов)» признано необходимым осуществление государственного регулирования цен (тарифов) на продукцию естественных монополий.

Во исполнение Указа принято Постановление Правительства РФ №239 от 07.03.1995 г. «О мерах по упорядочению государственного регулирования цен (тарифов)», которым утвержден Перечень продукции производственно-технического назначения, товаров народного потребления и услуг, на которые государственное регулирование цен (тарифов) на внутреннем рынке Российской Федерации осуществляют органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации (ред. Постановлений Правительства РФ от 02.04.2002г. №226, от 12.12.2004 №769).

Частью 8 Перечня услуги систем водоснабжения и канализации отнесены к услугам, государственное регулирование тарифов на которые осуществляют органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации.

Ссылка Заявителя на Федеральный закон от 30.12.2004г. №210 «Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса» не может быть признана обоснованной, так как Закон вступает в силу с 01.01.2006. (п.1 ст. 19 Закона). Не применимы в данном случае также ст.15 Закона РФ от 24.12.92 №4218-1 «Об основах жилищной федеральной политики», и п.8 Постановления Правительства РФ от 02.08.1999 №887 (утративший силу с 14.08.2004г.). Указанные нормы предоставляют право органам местного самоуправления устанавливать тарифы на коммунальные услуги.

В соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению, утвержденным постановлением Госстандарта РФ от 28.06.1993 г. №163, код классификации 042000, коммунальные услуги включают в себя целый ряд услуг, включая услуги по электроснабжению, услуги по газоснабжению, услуги по теплоснабжению, услуги по водоснабжению и канализации и др. Из этого следует, что порядок установления тарифов на оказание конкретного вида коммунальных услуг определяется специальными нормативными актами (например, Федеральным законом «О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию»).

Право государственного регулирования тарифов на оказание услуг по водоснабжению и канализации, как указывалось выше, предоставлено органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации. Верховный Суд Российской Федерации в Определении от 29.03.2006 по делу №56-Г06-8 указал, что государственное регулирование органом исполнительной власти субъекта РФ розничных цен на това-

ры и услуги, в том числе на услуги систем водо-снабжения и канализации, не относится к установлению тарифов на коммунальные услуги, регулируемые жилищным законодательством.

Даже, если принять позицию УМП «Водоканал» и признать, что органы местного самоуправления вправе осуществлять государственное регулирование тарифов на услуги водоснабжения и канализации, необходимо отметить следующее.

Статьей 14 Федерального закона от 28.08.1995 №154-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» определено, что к органам местного самоуправления относятся выборные органы, образуемые в соответствии с настоящим Федеральным законом, законами субъектов РФ, уставами муниципальных образований и другие органы, образуемые в соответствии с уставами муниципальных образований.

Глава муниципального образования является должностным лицом муниципального образования и не относится к органам местного самоуправления (ст. 16 Закона №154-ФЗ от 28.08.95).

Более того, в соответствии со ст.49 Устава города Иванова (Положения о городском самоуправлении), утв. Ивановской городской Думы от 08.04.1996 №24 (в ред. от 23.11.2004), регулирование цен и тарифов входит в компетенцию Ивановской городской Думы (п. 10). Вместе с тем, тарифы на услуги по водоснабжению и канализации на 2004 год установлены Главой города Иванова.

Таким образом, оказание Предприятием услуг по водоснабжению и канализации нельзя считать, как реализацию услуг по государственным регулируемым ценам (тарифам).

Кроме того, Инспекция считает, что денежные средства, полученные УМП «Водоканал» от Администрации г. Иванова (договор 2004г.) и Управления социальной защиты населения администрации г. Иванова (договор от 30.03.2005г. № 15), по своему экономическому содержанию, представляют собой часть выручки за оказанные услуги.

УМП «Водоканал» были оказаны услуги населению по ценам и тарифам, установленным Постановлением Главы г. Иванова № 2559 от 25.09.2003г. на 2004г., решением Ивановской городской думы от 23.12.2004г. на 2005г., исчисленным с учетом налога на добавленную стоимость.

Как следует из материалов проверки и налогоплательщиком не отрицается, расчет тарифов был разработан УМП «Водоканал», с учетом сумм налога на добавленную стоимость.

Таким образом, при реализации УМП «Водоканал» услуг льготимой части населения оплата стоимости потребленных услуг производилась путем оплаты части действующего тарифа (включая НДС) непосредственно самими льготниками, оставшаяся часть тарифа (включая НДС) УМП «Водоканал» получало от Администрации г. Иванова (Управления социальной защиты населения). Согласно протоколу допроса № 15 от 06.11.2007г. главного бухгалтера Смирновой О. В. сумма субсидий определялась в процентном отношении от тарифа, который включал в себя НДС.

Фактически УМП «Водоканал» получал не только часть выручки от вышеуказанных органов, но и налог на добавленную стоимость, поскольку налогоплательщиком рассчитывалась стоимость тарифа с налогом на добавленную стоимость и в Администрацию г. Иванова представлялся расчет возмещения, включая налог на добавленную стоимость. Исходя из позиции налогоплательщика, при составлении платежного документа сумма платежа Администрацией должна быть указана за «минусом» налога на добавленную стоимость, однако сумма указана согласно расчету, составленному Обществом, а значит с НДС.

Подтверждается это и тем, что УМП «Водоканал» направляло расчеты в Администрацию г. Иванова, с учетом НДС и эта же сумма с учетом НДС поступала на расчетный счет УМП «Водоканал».

В соответствии со ст. 6 Бюджетного кодекса РФ дотации - это бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации на безвозмездной и безвозврат-

ной основах. Субвенции - это бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня на безвозмездной и безвозвратной основах на осуществление определенных целевых расходов. Под субсидиями понимаются бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы РФ, физическому или юридическому лицу на условиях долевого финансирования целевых расходов.

УМП «Водоканал» не может быть получателем дотаций. Назначение субсидий и субвенций - в финансировании расходов.

Расходами признается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала. Расходы включают материальные затраты, затраты на производство продукции (работ, услуг)..., иные затраты, а также потери (убытки... (п.2 Приказа Минфина РФ от 06.05.1999г. №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99; п.7.6 «Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России»).

Расходы по обычным видам деятельности формируют:

- расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.) (п.7 ПБУ 10/99).

Договорами Администрации города Иванова с УМП «Водоканал» предусмотрено, что администрация возмещает предприятию расходы, связанные с реализацией гражданами льгот по оплате жилищно-коммунальных услуг. При этом предприятие предъявляет администрации в подтверждение понесенных затрат отчет о фактических расходах.

Заявитель направлял в администрацию отчеты о произведенных расходах на компенсацию затрат по предоставлению льгот. Но, как установлено выездной налоговой проверкой, указанные отчеты представляют собой расчет разницы между установленным тарифом и льготным тарифом. Данный вывод следует и из показаний главного бухгалтера УМП «Водоканал» Смирновой О.В. (протокол допроса №15 от 06.11.2007).

Кроме того, факт возмещения из бюджета разницы в тарифах, а не произведенных расходов, подтверждается тем, что некоторые из «отчетов», направленных в Администрацию, являются «реестрами на возмещение «выпадающих» доходов в связи с реализацией льгот...». Принцип определения сумм, подлежащих компенсации из бюджета, аналогичен по всем категориям льготников (протокол допроса №15 от 06.11.2007).

При предоставлении дотации из бюджетов всех уровней на покрытие разницы между государственной регулируемой ценой и отпускной (льготной) ценой в связи с предоставлением отдельным категориям потребителей услуг по сниженным ценам в соответствии с законодательством, сумма указанной дотации включается в налоговую базу при исчислении НДС на основании ст. 162 Налогового кодекса РФ (аналогичная позиция изложена в письме Минфина России от 18.08.2004 №03-04-11/32).

Итак, поскольку бюджетные средства, полученные УМП «Водоканал», не являются компенсацией расходов (убытков) и по своему экономическому содержанию являются частью выручки от реализации услуг, они признаются объектом налогообложения в соответствии со ст. 146 Налогового кодекса РФ.

Оценив изложенные доводы и представленные документы сторон, арбитражный суд пришел к заключению об обоснованности заявленных УМП «Водоканал» требований к Инспекции ФНС России по г.

Иваново о признании недействительным решения ИФНС от 28.12.2007 года за № 17-31 о доначислении предприятию налога на добавленную стоимость за 2004-2005г.г. в сумме 13297207 руб., начисления пени за нарушение сроков уплаты указанной суммы налога в размере 457291 руб. 86 коп., привлечении к налоговой ответственности по п.1 ст. 122 НК РФ за неполную НДС за июнь, июль, август и декабрь 2005 года в виде наложения штрафа в сумме 622065 руб.

При вынесении указанного решения арбитражный суд руководствовался тем, что в соответствии с пунктом 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса РФ (далее по тексту АПК РФ) каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений, что обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия государственными органами, органами местного самоуправления, иными органами, должностными лицами оспариваемых актов, решений, совершения действий (бездействия), возлагается на соответствующие орган или должностное лицо.

Статья 68 АПК РФ предусматривает, что обстоятельства дела, которые согласно закону должны быть подтверждены определенными доказательствами, не могут подтверждаться в арбитражном суде иными доказательствами.

Статьями 137 и 138 Налогового кодекса РФ (далее по тексту НК РФ, Кодекс) установлено право налогоплательщика обжаловать в суд акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если, по мнению налогоплательщика, такие акты, действия или бездействие нарушают его права. Порядок обращения за судебной защитой в арбитражный суд в таких случаях определен в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством.

В силу части 1 статьи 198 АПК РФ правом на обращение в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц обладают граждане, организации и иные лица, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

В Определении от 04.12.2003 года № 418-О Конституционный Суд Российской Федерации обозначил, что согласно части 1 статьи 198 и пункту 2 статьи 29 АПК РФ граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд, а арбитражный суд обязан рассмотреть иски о признании ненормативных правовых актов недействительными, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц - незаконными, если заявители полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления этой деятельности.

В последующих определениях от 20.10.2005г. за № 442-О и № 518-О Конституционный Суд Российской Федерации указывал на то, что при рассмотрении подобных дел арбитражные суды обязаны выяснить, затрагивает ли обжалуемый акт права налогоплательщиков, соответствует ли актам законодательства о налогах и сборах, и в каждом конкретном случае реально обеспечивать эффективное восстановление нарушенных прав.

Из положений части 2 статьи 201 АПК РФ однозначно следует, что суд признает недействительным ненормативный акт, незаконными действия или бездействие налогового органа, если установит их несоответствие закону или иному нормативному правовому акту и нарушение прав и законных интересов налогоплательщика.

В рассматриваемых отношениях арбитражный суд исходит из того, что в соответствии с пунктом 1 статьи 3 НК РФ каждое лицо обязано своевременно и в полном объеме уплачивать законно установленные налоги, что в соответствии с положениями статьи 32 НК РФ на налоговые органы возложен контроль за соблюдением налогового законодательства.

Согласно пункту 1 статьи 57 Конституции РФ, статьям 45, 52 НК РФ налогоплательщик обязан самостоятельно исчислять сумму подлежащего уплате налога и исполнять обязанность по уплате этой суммы в бюджет. Исчисление суммы налога производится на основании налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот. Допущение налогоплательщиком ошибки хотя бы в одном из указанных показателей влечет получение неверного итога, а, следовательно, неуплату (недоплату) налога в бюджет, либо переплату.

Неуплата или недоплата может повлечь ответственность, предусмотренную п. 1 ст. 122 НК РФ. В соответствии с данной нормой налоговым правонарушением признается неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия). То есть наличие недоимки является налоговым правонарушением, предусмотренным п. 1 ст. 122 НК РФ при условии, что причиной возникновения недоимки послужило совершение налогоплательщиком действий по занижению налоговой базы, иному неправильному исчислению налога или совершение других неправомерных действий (бездействия).

В соответствии с положениями ст. ст. 32, 33, 82, 89 НК РФ осуществление налогового контроля должно осуществляться налоговыми органами в строгом соответствии с требованиями действующего законодательства.

Заключение Инспекции о том, что бюджетные средства, получаемые УМП «Водоканал» в период с мая 2004г. по декабрь 2005г. от администрации г. Иваново и Управления социальной защиты населения администрации г. Иваново в связи с реализацией товаров (работ, услуг) по льготным ценам и тарифам, выделялись не на компенсацию расходов организации по оплате приобретаемых ими материальных ресурсов или на покрытие убытков, связанных с применением указанных льгот для отдельных категорий граждан, а на увеличение дохода налогоплательщика, были связаны с оплатой за оказанные услуги (составляли разницу между отпускной и регулируемой ценой), и на основании подпункта 2 пункта 1 статьи 162 НК РФ должны учитываться при определении налогооблагаемой базы по НДС как часть выручки за оказанные услуги, не может быть признано судом обоснованным по следующим основаниям.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса объектом обложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

В соответствии с пунктом 1 статьи 153 НК РФ налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в соответствии с главой 21 Кодекса (ст. ст. 154-162) в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате

указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

Пунктом 13 статьи 40 НК РФ установлено, что при реализации товаров (работ, услуг) по государственным регулируемым ценам (тарифам), установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации, для целей налогообложения принимаются указанные цены (тарифы).

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 162 Кодекса налоговая база, определенная в соответствии со статьями 153 - 158 Кодекса, увеличивается на суммы, полученные за реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

Пунктом 2 статьи 154 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) предусмотрено, что при реализации товаров (работ, услуг) с учетом дотаций, предоставляемых бюджетами различного уровня в связи с применением налогоплательщиком государственных регулируемых цен, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с федеральным законодательством, налоговая база определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из фактических цен их реализации.

Согласно статье 162 Бюджетного кодекса РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) получателем бюджетных средств могли выступать бюджетная организация или иная организация, имеющая право на получение бюджетных средств в соответствии с бюджетной росписью на соответствующий год.

Статьей 69 Бюджетного кодекса РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) определялось, что предоставление бюджетных средств коммерческим организациям осуществляется, в том числе в форме *субвенций и субсидий физическим и юридическим лицам*.

Согласно статье 6 Бюджетного кодекса РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) *субвенция - бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации или юридическому лицу на безвозмездной и безвозвратной основах на осуществление определенных целевых расходов*.

В соответствии с пунктом 1 статьи 78 Бюджетного кодекса РФ предоставление субсидий и субвенций, в том числе на выделение грантов и оказание материальной поддержки, допускается:

- из федерального бюджета - в случаях, предусмотренных федеральными и региональными целевыми программами и федеральными законами;
- из бюджетов субъектов Российской Федерации, предусмотренных федеральными целевыми программами, региональными целевыми программами и законами субъектов Российской Федерации;
- из местных бюджетов - в случаях, предусмотренных федеральными целевыми программами, федеральными законами, региональными целевыми программами, законами субъектов Российской Федерации и решениями представительных органов местного самоуправления.

Таким образом, налогоплательщики вправе определять налоговую базу по налогу на добавленную стоимость в соответствии с пунктом 2 статьи 154 НК РФ в том случае, если реализация ими товаров (работ, услуг) осуществляется по государственным регулируемым ценам, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с федеральным законодательством и соответствующий бюджет возмещает фактически полученные убытки, связанные с применением указанных цен, с предоставлением льгот, выделяя соответствующие дотации (субсидии, субвенции), также налогоплательщики должны являться получателями указанных средств (бюджетополучателями). В этом случае вышеуказанные средства, выделяемые налогоплательщикам из бюджета для возмещения фактически

полученных убытков, связанных с применением государственных регулируемых цен на товары (работы, услуги), с предоставлением льгот, не включаются в налоговую базу в целях исчисления налога на добавленную стоимость, так как их получение не связано с расчетами по оплате реализованных товаров (работ, услуг).

В силу изложенного у УМП «Водоканал» не возникает объект налогообложения и обязанность по уплате указанного налога с денежных средств (субвенций), получаемых из городского бюджета в период 2004-2005г.г. в связи с реализацией налогоплательщиком услуг с применением государственных регулируемых цен и с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством.

Согласно представленному акту проверки № 17-29 от 04.12.2007г. налогоплательщиком (УМП «Водоканал») в проверяемом периоде (2004-2005г.г.) оказывались населению жилищно-коммунальные услуги (услуги водоснабжения) по ценам и тарифам, установленным: на 2004 год - Постановлением Главы г. Иванова № 2559 от 25.09.2003г., на 2005 год - решением Ивановской городской Думы № 439 от 23.12.2004г., а также с учетом льгот, предоставляемых потребителям услуг на основании федерального законодательства: Законов: от 18.10.1991 г. № 1761-1 «О реабилитации жертв политических репрессий», от 15.05.1991 года № 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС»; от 26.11.1998 года № 175-ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча»; от 10.01.2002 года № 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»; от 12.01.1995 года № 5-ФЗ «О ветеранах»; от 24.11.1995 года № 181-ФЗ «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации»; от 15.01.1993 г. № 4301-1 «О статусе Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации и полных кавалеров ордена Славы»; от 09.01.1997 г. № 5-ФЗ «О предоставлении социальных гарантий Героям Социалистического Труда и полным кавалерам ордена Трудовой Славы»; от 09.06.1993 № 5142-1 «О донорстве крови и ее компонентов»; от 24.12.92 №4218-1 «Об основах федеральной жилищной политики»; Постановлений Правительства РФ: от 02.08.1999 г. № 887 «О совершенствовании системы оплаты жилья и коммунальных услуг и мерах по социальной защите населения»; от 30.08.2004г. № 444 «О предоставлении субсидий на оплату жилья и коммунальных услуг»; Постановления Верховного Совета Российской Федерации от 27.12.1991 года № 2123-1 «О распространении действия Закона РСФСР «О социальной защите граждан, подвергшихся радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС» Указа Президента от 05.05.1992 г. № 431 «О мерах по социальной поддержке многодетных семей».

В результате оказания услуг по водоснабжению и водоотведению гражданам, оплачивающим стоимость услуг с учетом максимально допустимой доли собственных расходов граждан на оплату коммунальных услуг в совокупном доходе семьи в пределах социальной нормы площади жилья и нормативов потребления коммунальных услуг, в соответствии с Положением о предоставлении гражданам субсидий на оплату жилья и коммунальных услуг, утвержденным постановлением Правительства РФ от 02.08.1999 г. № 887 «О совершенствовании системы оплаты жилья и коммунальных услуг и мерах по социальной защите населения», Положением о предоставлении субсидий на оплату жилья и коммунальных услуг, утвержденным постановлением Правительства РФ от 30.08.2004 г. № 444 «О предоставлении субсидий на оплату жилья и коммунальных услуг»); а также лицам, имеющим право на льготную оплату жилищно-коммунальных услуг в соответствии с выше приведенным федеральным законодательством; УМП «Водоканал» получало убытки.

На покрытие убытков от оказания вышеуказанных услуг населению по регулируемым ценам и с учетом льгот, предоставляемых отдельным категориям граждан, предприятию в 2004-2005 г.г. предоставлялись субвенции из бюджетов различного уровня.

В первоначальных декларациях по налогу на добавленную стоимость за обозначенный период с мая 2004г. по декабрь 2005г.г. УМП «Водоканал» отразило полученные суммы целевых бюджетных средств в общей сумме 88.534.996 руб. в составе выручки от реализации продукции (работ, услуг), чем завысило налогооблагаемую базу по НДС, излишне исчислило и уплатило в бюджет НДС в сумме 13.297.207 руб., что подтверждено первичными бухгалтерскими документами, подтверждающими фактическое получение бюджетных средств и целевую направленность. Факт получения целевых бюджетных средств и их размер инспекцией проверен и не оспаривается. Нецелевое использование этих средств и получение в результате этого экономической выгоды, не выявлено.

В представленных в Инспекцию 16.05.2007 года уточненных декларациях по НДС за 2004-2005г.г. УМП «Водоканал» исключило из налогооблагаемых оборотов суммы денежных средств, полученных в указанном периоде из городского бюджета в связи с реализацией льгот в рамках выше приведенных законодательных актов.

Приведенными федеральными законами и иными нормативными правовыми актами предусмотрены социальные льготы отдельным потребителям по оплате коммунальных услуг в размере от 50 до 100 процентов. В этой связи, в соответствии с Федеральными законами «О федеральном бюджете на 2004 год» (ст. 47, Приложение N 14), «О федеральном бюджете на 2005 год» (ст. 47, Приложения №№ 15, 20, 23) Ивановской области наравне с другими субъектами Российской Федерации предусматривалось выделение субсидий и субвенций из федерального бюджета на реализацию законов о льготах и возмещение льгот.

Из смысла подпункта 2 пункта 1 статьи 162 Кодекса обязанности общества включать указанные суммы в налогооблагаемую базу по данному виду налога не вытекает, так как выделяемые средства нельзя расценивать как полученные за реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

То обстоятельство, что в пункте 2 статьи 154 Кодекса (в редакции Федерального закона от 29.12.2000 года № 166-ФЗ) указывалась на возможность определять налоговую базу исходя из фактических цен реализации товаров (работ, услуг) при получении *дотаций* бюджетов различного уровня, тогда как рассматриваемом случае имели место *субвенции*, не может служить основанием для признания решения инспекции соответствующим действующему законодательству.

В новой редакции пункта 2 статьи 154 Кодекса (в ред. Федерального закона от 22.07.2005 года) законодателем данная неточность устранена, и вместо слова «дотации» указано «получение субвенций и субсидий, предоставляемых бюджетами различного уровня».

Постановлением Администрации Ивановской области от 30.12.2004 года № 119-па были утверждены формы предоставления мер социальной поддержки по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива, оказываемых отдельным категориям граждан, и Правила расходования и учета средств на предоставление субвенций из областного бюджета муниципальным образованиям Ивановской области в целях реализации мер социальной поддержки по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива, оказываемых гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, аварии на производственном объединении "Маяк" и ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне, отдельным категориям граждан из числа ветеранов и инвалидов, а также ветеранам труда, реабилитированным лицам и лицам, признанным пострадавшими от политических репрессий (далее Правила).

Указанные Правила определяли порядок расходования и учета средств на предоставление субвенций из областного бюджета муниципальным образованиям Ивановской области:

1.1. по переданным Российской Федерацией Ивановской области полномочиям по реализации мер социальной поддержки по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива, оказываемых гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, аварии на производственном объединении "Маяк" и ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне, а также отдельным категориям граждан из числа ветеранов и инвалидов (далее - граждане);

1.2. по полномочиям Ивановской области по реализации мер социальной поддержки по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива, оказываемых ветеранам труда, гражданам, приравненным к ним по состоянию на 31 декабря 2004 года (далее ветераны труда), реабилитированным лицам и лицам, признанным пострадавшими от политических репрессий.

Пунктом 2 Правил устанавливалось финансирование расходов, связанных с оплатой жилья, коммунальных услуг и топлива, оказываемых:

2.1. гражданам, указанным в пункте 1.1 Правил, - за счет субвенций из областного бюджета, предусмотренных в *областном Фонде компенсаций* на соответствующий год, в пределах средств, поступивших из *федерального Фонда компенсаций* на реализацию Ивановской областью полномочий по предоставлению мер социальной поддержки указанным категориям граждан;

2.2. ветеранам труда, реабилитированным лицам и лицам, признанным пострадавшими от политических репрессий, - за счет субвенций из областного бюджета, предусмотренных в *областном Фонде компенсаций* на соответствующий год.

В силу пункта 3 Правил Главное финансовое управление Ивановской области перечисляет указанные субвенции муниципальным образованиям ежемесячно:

- в январе 2005 года - не позднее 18 числа по заявкам муниципальных образований;
- с февраля 2005 года - так же, но с учетом данных отчета по форме 1-мм "Отчет об исполнении сметы доходов и расходов учреждений и организаций, финансируемых из бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов" за предыдущий месяц после внесения в установленном порядке изменения в сводную бюджетную роспись для передачи бюджетных ассигнований муниципальным образованиям в разделе «Межбюджетные трансферты».

В соответствии с пунктом 4 Правил субвенции перечисляются в бюджеты муниципальных образований на счета органов федерального казначейства, открытые для кассового обслуживания исполнения бюджетов муниципальных образований.

Учет операций по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива гражданам осуществляется на лицевом счете получателя средств бюджета муниципального образования, открытом в органе федерального казначейства.

Пунктом 5 Правил органы местного самоуправления муниципальных образований обязывались к ежеквартальному (не позднее 10 числа месяца, следующего за отчетным периодом) представлению:

- в Главное финансовое управление Ивановской области - отчета о расходовании субвенций с указанием количества лиц, имеющих право на льготу по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива, и категории получателей таких мер социальной поддержки;
- в управление социальной защиты населения Ивановской области - списка лиц, которым предоставлены данные меры социальной поддержки, с указанием категории получателей, основания получения мер социальной поддержки и размера занимаемой площади.

В свою очередь последние обязывались к представлению ежеквартально (не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным периодом) отчетов: а) Главное финансовое управление Ивановской области – в Министерство финансов Российской Федерации о расходовании субвенций, предоставляемых гражданам, указанным в пункте 1.1, с указанием количества лиц, имеющих право на льготу по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива, и категории получателей таких мер социальной поддержки; б) Управление социальной защиты населения Ивановской области - в Министерство здравоохранения и социального развития Российской Федерации список лиц из числа граждан, указанных в пункте 1.1, которым предоставлены данные меры социальной поддержки, с указанием категории получателей, основания получения мер социальной поддержки и размера занимаемой площади.

Пунктом 8 Правил устанавливалось, что контроль за целевым направлением выделяемых средств возлагается на Главное финансовое управление Ивановской области и управление социальной защиты населения Ивановской области.

Из представленных в дело распоряжений Главы города Иваново № 805р от 23.12.2005г. (т.д.1, л.д.76), №822 от 27.12.2005г. (т.д.1, л.д.73-75); договоров с администрацией города Иваново от 2004 года (т.д.2, л.д.56-57), с Управлением социальной защиты населения администрации города Иваново № 15 от 30.03.2005г. (т.д.2, л.д.53-55); отчетов о фактически произведенных расходах за декабрь 2004г. (т.д.2, л.д.64-69), связанных с реализацией: Указа Президента РФ «О мерах по социальной поддержке многодетных семей», Закона РФ «О статусе Героев Советского Союза...», Федерального закона «О предоставлении социальных гарантий Героям Социалистического Труда», Закона РФ «О ветеранах», Закона РФ «О социальной защите инвалидов...», Закона РФ «О донорстве крови и ее компонентов», Закона РФ «О реабилитации жертв политических репрессий»; платежных поручений Финансово-Казначейского управления администрации г. Иваново (Управления социальной защиты населения администрации г. Иваново) (т.д.1, л.д.77-113): № 822 от 29.12.2005г., № 856 от 29.12.2005г., № 835 от 29.12.2005г., № 186 от 26.12.2005г., № 623 от 02.12.2005г., № 665 от 27.10.2005г., № 678 от 27.10.2005г., № 440 от 26.07.2005г., № 143 от 08.11.2005г., № 868 от 29.12.2005г., № 579 от 29.09.2005г., № 593 от 29.09.2005г., № 242 от 28.04.2005г., № 215 от 28.04.2005г., № 229 от 28.04.2005г., № 412 от 30.05.2005г., № 274 от 31.05.2005г., № 310 от 18.05.2005г., № 791 от 28.06.2005г., № 367 от 28.06.2005г., № 354 от 28.06.2005г., № 341 от 28.06.2005г., № 499 от 26.08.2005г., № 513 от 26.08.2005г., № 418 от 30.08.2005г., № 430 от 26.07.2005г., № 091 от 28.07.2005г., № 401 от 30.06.2005г., № 526 от 09.03.2005г., № 165 от 31.03.2005г., № 147 от 31.03.2005г., № 114 от 25.02.2005г., № 091 от 25.02.2005г., № 102 от 25.02.2005г., № 046 от 31.01.2005г., № 010 от 31.10.2005г., № 019 от 31.01.2005г. следует, что налогоплательщик в проверяемом периоде фактически получал из городского бюджета *возмещение расходов, связанных с реализацией установленных законодательством льгот* в соответствии с выше приведенными Правилами расходования и учета средств на предоставление субвенций из областного бюджета муниципальным образованиям Ивановской области в целях реализации мер социальной поддержки по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива, оказываемых гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, аварии на производственном объединении "Маяк" и ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне, отдельным категориям граждан из числа ветеранов и инвалидов, а также ветеранам труда, реабилитированным лицам и лицам, признанным пострадавшими от политических репрессий, утвержденными Постановлением Администрации Ивановской области от 30.12.2004 года № 119-па.

Исходя из буквального содержания упомянутых Правил речь в них идет о расходовании и учете средств на предоставление субвенций из областного бюджета муниципальным образованиям Ивановской

области в целях реализации мер социальной поддержки по оплате жилья, коммунальных услуг и топлива, оказываемых гражданам.

Как выше указывалось под субвенциями Бюджетный кодекс РФ понимает бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации или юридическому лицу на безвозмездной и безвозвратной основах на осуществление определенных целевых расходов.

Таким образом, денежные средства, полученные налогоплательщиком из городского бюджета, являются субвенциями, которые следует рассматривать как частичное финансирование определенных целевых расходов.

Довод налогового органа о том, что указанные средства связаны с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), подлежащими обложению НДС в общем порядке, противоречат выше приведенным документам заявителя. Обязанность УМП включать полученные средства в налогооблагаемую базу не вытекает из смысла положений п. 1 ст. 162 НК РФ. Поступившие бюджетные средства нельзя расценивать как полученные за реализованные товары (работы, услуги), в виде финансовой помощи, на пополнение фондов социального назначения, в счет увеличения доходов, либо иначе связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

В данном случае налоговая база должна определяться в соответствии с пунктом 2 статьи 154 НК РФ как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная из фактических цен их реализации.

В представленных Инспекцией копиях мемориальных ордеров № 65826П от 13.05.2004г. (т.д.2, л.д.58, № 65837П от 13.05.2004г. (т.д.1, л.д.59) Финансово-казначейского управления администрации г. Иванова на перечисление бюджетных средств на расчетный счет УМП «Водоканал» в разделе «назначение платежа» прямо указывается код бюджетной классификации - 130330.

Федеральным законом от 15.08.1996 № 115-ФЗ «О бюджетной классификации Российской Федерации» установлена экономическая классификация расходов бюджетов Российской Федерации. Согласно данной классификации все субсидии субвенции и текущие трансферты выделены в отдельную группу расходов бюджетов Российской Федерации по коду 130000 «Субсидии, субвенции и текущие трансферты». В указанной классификации группа расходов бюджетов Российской Федерации по коду 130000 «Субсидии, субвенции и текущие трансферты» подразделяется на подгруппы, предметные статьи, подстатьи и элементы расходов бюджетов Российской Федерации с присвоением каждой отдельных кодов (130100, 130130, 130140, 130150, 130200 130300, 130330 и т.д.) без изменения функциональной классификации расходов бюджетов Российской Федерации.

Судом не принимается довод Инспекции о том, что предприятием в составе сумм субвенций был получен из бюджета налог на добавленную стоимость.

Как усматривается из материалов дела, при перечислении УМП «Водоканал» в 2004 и 2005 гг. целевого бюджетного финансирования распорядителями данных средств в назначении платежа после приведения наименования Федерального закона, на реализацию которого выделялись денежные средства, дополнительно указывалось - «НДС нет».

При изложенных обстоятельствах оспариваемое решение ИФНС № 17-31 от 28.12.2007г. подлежит признанию недействительным, как принятое с нарушениями норм Налогового кодекса РФ и нарушающее права и законные интересы заявителя (УМП «Водоканал»).

Об аналогичном подходе к разрешению возникшего между сторонами налогового спора свидетельствует многочисленная арбитражная практика, приведенная в исковом заявлении налогоплательщика.

Довод Инспекции о том, что оказание УМП «Водоканал» услуг по водоснабжению и канализации нельзя считать, как реализацию услуг по государственным регулируемым ценам (тарифам) ввиду установ-

ления тарифа неполномочным органом, не может повлиять на результаты разрешения возникшего налогового спора.

В соответствии со ст. 1 Указа Президента РФ N 221 от 28.02.1995 "О мерах по упорядочению государственного регулирования цен (тарифов)" (в редакции Указа Президента РФ № 410 от 08.04.2003) признавалось необходимым осуществление государственного регулирования цен (тарифов) в основном на продукцию естественных монополий и предписывалось Правительству РФ утвердить перечень товаров, услуг, цены (тарифы) на которые на внутреннем рынке РФ подлежат государственному регулированию.

Во исполнение Указа Президента РФ от 28.02.1995 Постановлением Правительства РФ № 239 от 7 марта 1995 г. "О мерах по упорядочению государственного регулирования цен (тарифов)" был утвержден порядок государственного регулирования и в соответствии с п. 1 - перечень товаров и услуг, на которые государственное регулирование цен (тарифов) на внутреннем рынке РФ осуществляют Правительство РФ и федеральные органы исполнительной власти. Согласно абзацу 7 второго перечня регулирование цен (тарифов) на услуги систем водоснабжения и канализации отнесено к компетенции органов исполнительной власти субъектов РФ.

Согласно ст.ст. 2, 4, 5 Федерального закона от 14 апреля 1995 г. N 41-ФЗ "О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации, а также Постановлениям Правительства Российской Федерации от 7 марта 1995 г. N 239 "О мерах по упорядочению государственного регулирования цен (тарифов)" и от 2 августа 1999 г. N 887 "О совершенствовании системы оплаты жилья и коммунальных услуг и мерах по социальной защите населения" цены на коммунальные услуги (кроме тарифов на электроэнергию и газ), реализуемые населению, относятся к государственным регулируемым ценам и устанавливаются органами местного самоуправления.

Действительно, Верховный Суд РФ в своем Определении от 29.03.2006г. по делу № 56-Г06-8 указал на то, что государственное регулирование органом исполнительной власти субъекта РФ розничных цен на товары и услуги, в том числе на услуги систем водоснабжения и канализации, не относится к установлению тарифов на коммунальные услуги, регулируемые жилищным законодательством.

В то же время, начиная с 2006 г. указанный вопрос регулируется Федеральным законом "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса" от 30.12.2004 № 210-ФЗ и относится в настоящее время согласно ст. 5 данного Закона к компетенции органов местного самоуправления

В рассматриваемом периоде (2004-2005г.г.) УМП «Водоканал» оказывались населению жилищно-коммунальные услуги (услуги водоснабжения) по ценам и тарифам, установленным: на 2004 год - Постановлением Главы г. Иванова № 2559 от 25.09.2003г., на 2005 год - решением Ивановской городской Думы № 439 от 23.12.2004г.

Относить указанные цены на услуги водоснабжения к свободно установленным самим предприятием исходя из себестоимости оказываемых услуг у суда нет основания в связи с отсутствием самостоятельности производителя услуг в их установления а также ввиду явной убыточности последних против представленного предприятием уровня себестоимости (см. копию формы № 6-к «Отчетная калькуляция себестоимости отвода сточных вод» на 2005 год (т.д.2, л.д.41), копию формы № 6-в «Отчетная калькуляция себестоимости отпущенной воды» на 2005 год (т.д.2, л.д.40)).

Используемые УМП «Водоканал» тарифы на услуги водоснабжения утверждены нормативными правовыми актами Главы города Иванова и Ивановской городской Думы, имеющими обязательную юридическую силу, как для производителя, так и для потребителей услуг вплоть до момента их отменены или признания судом недействующими.

Довод представителей Инспекции о возникновении у УПМ «Водоканал» неосновательного обогащения в результате получения из городского бюджета помимо возмещения сумм убытков от предоставляемых льгот, также сумм НДС, заложенных в тариф, используемый при расчете сумм субвенций (дотаций), также не может повлиять на рассмотрение налогового спора о правомерности исключения из-под обложений поступивших бюджетных средств.

Следствием получения неосновательного обогащения может являться обращение уполномоченного финансового органа муниципального образования в арбитражный суд в общегражданском порядке с иском о возврате такого обогащения для перераспределения иным получателям бюджетных средств, а не изъятие указанных средств в виде налога на добавленную стоимость в федеральный бюджет, из которого они поступили на обозначенные цели в рамках межбюджетных отношений.

Руководствуясь статьями 1, 3, 11, 22, 23, 31, 32, 40, 54, 75, 89, 101, 106, 108, 109, 119, 122, 137, 138, 143, 146, 154, 162, 174 Налогового кодекса РФ; ст. ст. 110, 167-170, 201 Арбитражного процессуального кодекса РФ, арбитражный суд

Р Е Ш И Л:

1. Требования Унитарного муниципального предприятия водопровода, канализации и гидротехнических сооружений (УМП «Водоканал») к Инспекции ФНС России по г. Иваново о признании недействительным решения ИФНС от 28.12.2007 года за № 17-31 о доначислении налога на добавленную стоимость за 2004-2005г.г. в сумме 13.297.207 руб., начисления пени за нарушение сроков уплаты указанной суммы налога в размере 457.291 руб. 86 коп., привлечения к налоговой ответственности по п.1 ст. 122 НК РФ за неполную уплату налога на добавленную стоимость за июнь, июль, август и декабрь 2005 года в виде наложения штрафа в сумме 622.065 руб. удовлетворить.
2. Признать недействительным решение Инспекции ФНС России по г. Иваново от 28.12.2007 года за № 17-31 о доначислении УМП «Водоканал» налога на добавленную стоимость за 2004-2005г.г. в сумме 13.297.207 руб., начисления пени за нарушение сроков уплаты указанной суммы налога в размере 457.291 руб. 86 коп., привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ за неполную уплату налога на добавленную стоимость за июнь, июль, август и декабрь 2005 года в виде наложения штрафа в сумме 622.065 руб.
3. Расходы по госпошлине по заявлению налогоплательщика и заявления об обеспечении иска в сумме 3.000 руб. отнести на Инспекцию.
4. Взыскать с Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Иваново в пользу Унитарного муниципального предприятия водопровода, канализации и гидротехнических сооружений (УМП «Водоканал») судебные расходы по госпошлине за подачу заявления и заявления об обеспечении иска в сумме 3.000 руб.
5. Решение может быть обжаловано в месячный срок со дня его принятия во Второй арбитражный апелляционный суд через Арбитражный суд Ивановской области. На решение, вступившее в законную силу, может быть подана кассационная жалоба в порядке и сроки, установленные статьями 275, 276 АПК РФ.

Судья

Борисова В.Н.