

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА**

ул. Якубовича, д.4, Санкт-Петербург, 190000

<http://fasszo.arbitr.ru>**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

17 мая 2018 года

Дело № А66-3056/2017

Арбитражный суд Северо-Западного округа в составе председательствующего Родина Ю.А., судей Васильевой Е.С., Соколовой С.В., при участии от общества с ограниченной ответственностью «КРОНОС» Фролова А.А. (доверенность от 10.01.2018), от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Тверской области Крылова А.М. (доверенность от 12.01.2018 № 2) и Кубарева М.О. (доверенность от 05.02.2018 № 10),

рассмотрев 17.05.2018 в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «КРОНОС» на решение Арбитражного суда Тверской области от 21.08.2017 (судья Балакина Ю.П.) и постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.01.2018 (судьи Докшина А.Ю., Мурахина Н.В., Осокина Н.Н.) по делу № А66-3056/2017,

**у с т а н о в и л:**

Общество с ограниченной ответственностью «КРОНОС», место нахождения: 171163, Тверская область, город Вышний Волочек, Большая Садовая улица, дом 29, квартира 28, ОГРН 1136908001350, ИНН 6908013848 (далее – Общество), обратилось в Арбитражный суд Тверской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Тверской области, место нахождения: 171158, Тверская область, город Вышний Волочек, улица Котовского, дом 68, ОГРН 1046904006522, ИНН 6908005886 (далее – Инспекция), от 02.12.2016 № 31 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением суда первой инстанции от 21.08.2017, оставленным без изменения постановлением апелляционного суда от 24.01.2018, в удовлетворении заявленных требований отказано.

В кассационной жалобе Общество, ссылаясь на нарушение судами норм материального и процессуального права, а также на несоответствие их выводов фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, просит отменить решение от 21.08.2017 и постановление от 24.01.2018 и направить дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции. По мнению подателя жалобы, им соблюдены все условия для предъявления к вычету налога на добавленную стоимость (далее – НДС) по хозяйственным операциям с обществами с ограниченной ответственностью (далее – ООО) «Строительство и дизайн», «ЮниГрупп», «МастерСтрой». Как утверждает заявитель, суды необоснованно проигнорировали положения статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ),

предусматривающие возложение на налоговый орган обязанности доказать обстоятельства, послужившие основаниями для принятия решения, признали налогоплательщика виновным в совершении налогового правонарушения в отсутствие доказательств, подтверждающих данные обстоятельства, приняв во внимание лишь проведенный налоговым органом анализ деятельности его контрагентов. Между тем, по мнению заявителя, суды должны были критически отнестись к доказательствам налогового органа, поскольку Инспекцией не доказано наличие обстоятельств, свидетельствующих об аффилированности налогоплательщика и его контрагентов. Кроме того, Общество ссылается на то, что Инспекция не отрицает факт получения налогоплательщиком спорного товара (деревянных поддонов) и их дальнейшую реализацию, доказательств самостоятельно изготовления налогоплательщиком поддонов налоговый орган в материалы дела не представил. Соответственно, вывод судов о направленности действий налогоплательщика на создание бестоварной схемы по взаимоотношениям с заявленными поставщиками нельзя признать обоснованным. При этом, по мнению заявителя, при отсутствии у налогового органа доказательств поставки спорного товара в адрес заявителя иными контрагентами оснований считать, что поставка товара была осуществлена не ООО «Строительство и дизайн», ООО «ЮниГрупп», ООО «МастерСтрой» не имеется.

В отзыве на кассационную жалобу Инспекция, считая обжалуемые судебные акты законными и обоснованными, просит оставить их без изменения.

В судебном заседании представитель Общества поддержал доводы кассационной жалобы, а представители налогового органа возражали против ее удовлетворения по мотивам, приведенным в отзыве.

Законность обжалуемых судебных актов проверена в кассационном порядке.

Как видно из материалов дела, Инспекция по результатам проведенной в отношении Общества за период с 01.01.2013 по 31.12.2015 выездной налоговой проверки составила акт от 20.10.2016 № 28 и приняла решение от 02.12.2016 № 31 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. В соответствии с указанным решением Обществу доначислено 1 162 536 руб. НДС и начислено 230 354 руб. пеней за нарушение срока уплаты этого налогов. Кроме того, Общество привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), в виде взыскания 58 127 руб. штрафа.

Управление Федеральной налоговой службы по Тверской области решением от 13.02.2017 № 08-11/12 оставило без удовлетворения апелляционную жалобу Общества на решение налогового органа.

Общество оспорило решение Инспекции в судебном порядке.

Суды первой и апелляционной инстанций отказали в удовлетворении заявленных требований.

Кассационная инстанция, рассмотрев материалы дела и проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права, не находит оснований для удовлетворения жалобы.

Из материалов дела следует, что, Общество в I, IV кварталах 2014 и I, III кварталах 2015 года предъявило к вычету 1 162 536 руб. НДС по взаимоотношениям с ООО «ЮниГрупп», ООО «МастерСтрой», ООО «Строительство и дизайн», связанным с поставкой данными лицами заявителю деревянных поддонов, поддонов под кирпич, люков чугунных в рамках договоров от 09.01.2014 № 4, от 01.07.2015 № 10, от 06.10.2014 № 159/14.

Основанием для принятия оспариваемого решения послужил вывод налогового органа о неправомерном применении Обществом налоговых вычетов на основании счетов-фактур, выставленных от имени названных контрагентов, которые, как указала Инспекция, обладают признаками «проблемных» организаций, не находятся по месту регистрации, не имеют необходимых условий для ведения предпринимательской деятельности, не несут расходов, присущих организациям, ведущим реальную предпринимательскую деятельность. По мнению налогового органа, представленная Обществом первичная документация содержит недостоверные сведения, а обстоятельства, установленные в ходе проверки, свидетельствуют о создании заявителем формального документооборота по сделкам с ООО «ЮниГрупп», ООО «МастерСтрой», ООО «Строительство и дизайн», в отсутствие реальных хозяйственных операций.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты. Вычетам согласно статье 172 НК РФ подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов. Налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, производятся на основании соответствующих требованиям статьи 169 НК РФ счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) при наличии соответствующих первичных документов.

Поскольку в соответствии с пунктом 2 статьи 171 и пунктом 1 статьи 172 НК РФ применение налоговых вычетов по НДС связывается с приобретением товаров (работ, услуг), их принятием к учету, то реальность соответствующих хозяйственных операций также является необходимым условием для использования налоговых вычетов.

Как указано в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - постановление № 53), уменьшение размера налоговой обязанности вследствие получения налогового вычета признается налоговой выгодой. Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

С учетом изложенного возможность применения налоговых вычетов по НДС обусловлена наличием реального осуществления хозяйственных операций, а также соблюдением установленных законодателем требований статей 169, 171, 172 НК РФ в части достоверности сведений, содержащихся в первичных документах. В отсутствие реального совершения спорных хозяйственных операций представленные налогоплательщиком документы не могут быть признаны подтверждающими правомерность применения налоговых вычетов сумм НДС, предъявленных контрагентами.

Конституционным Судом Российской Федерации в определении от 05.03.2009 № 468-О-О отражено, что налогоплательщик, не обеспечивший документальное подтверждение достоверности сведений и обоснованности требований, изложенных в документах, на основании которых он претендует на получение налоговых вычетов, несет риск неблагоприятных последствий своего

бездействия в виде невозможности принятия к вычету соответствующих сумм налога.

При этом Конституционный Суд Российской Федерации неоднократно указывал на то, что получение налогоплательщиком налогового вычета при отсутствии для этого законных оснований означало бы, по существу, неосновательное обогащение за счет бюджетных средств, приводило бы к нарушению публичных интересов в сфере налогообложения и к нарушению конституционных прав и свобод других налогоплательщиков (постановление от 19.01.2017 № 1-П, определения от 02.10.2003 № 317-О, от 05.02.2004 года № 43-О и от 08.04.2004 № 168-О).

Таким образом, при проверке обоснованности заявленных налоговых вычетов судам необходимо учитывать как достоверность, полноту и непротиворечивость сведений, содержащихся в первичных документах, представленных налогоплательщиком, так и реальность совершения хозяйственных операций.

Исследовав и оценив представленные сторонами в материалы дела доказательства, суды пришли к выводу, что заявитель документально не подтвердил право на вычет НДС по взаимоотношениям ООО «Строительство и дизайн», ООО «ЮниГрупп», ООО «МастерСтрой», которые в действительности не имели возможности и не осуществляли поставку товара в адрес Общества. При этом суды указали, что первичные документы Общества не позволяют установить действительность приобретения и получения спорного товара именно от заявленных поставщиков, а также не подтверждают реальность хозяйственных операций Общества с контрагентами.

Оценив представленные Обществом в подтверждение хозяйственных операций с вышеназванными контрагентами документы (товарные накладные формы ТОРГ-12 и счета-фактуры), суды посчитали, что они не могут служить основанием для применения налоговых вычетов по НДС, поскольку не отвечают признакам достоверности и носят формальный характер.

Делая вывод о том, что Общество не подтвердило право на применение налоговых вычетов по НДС, суды также обоснованно учли, что заявитель не представил транспортные накладные либо иные документы, подтверждающие факт доставки (транспортировки) деревянных поддонов от ООО «Строительство и дизайн», ООО «ЮниГрупп», ООО «МастерСтрой» в адрес Общества.

Руководствуясь пунктами 1 - 5 постановления № 53, суды признали доказанным Инспекцией наличие признаков получения Обществом необоснованной налоговой выгоды путем создания фиктивного документооборота с названными поставщиками с целью минимизации НДС, подлежащего уплате в бюджет.

Судами принято во внимание, что спорные организации не имели возможности и фактически не могли исполнить предусмотренные договорами поставки обязательства, поскольку не обладали необходимыми материальными и трудовыми ресурсами для поставки товарно-материальных ценностей, уплачивали минимальные налоги, суммы которых несоразмерны с оборотами, поступающими на расчетный счет этих организаций; у контрагентов отсутствовали расходы, присущие реальной предпринимательской деятельности (на выплату заработной платы, арендные платежи, коммунальные услуги, канцелярские товары и т.п.).

При рассмотрении дела суды установили, что ООО «ЮниГрупп», зарегистрированное по адресу: г. Воронеж, ул. Владимира Невского, д. 55А, офис 7, состоит с 10.12.2014 на налоговом учете в Инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району г. Воронежа. Основным видом

деятельности названной организации является оптовая торговля производственным электрическим и электронным оборудованием, включая оборудование электросвязи. Согласно информации, поступившей от Инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району г. Воронежа, ООО «ЮниГрупп» не представило документы, подтверждающие наличие взаимоотношений с Обществом; последние налоговые декларации по налогу на прибыль организаций и НДС поданы ООО «ЮниГрупп» за 2014 год и IV квартал 2015 года с «нулевыми» показателями. Показатели, отраженные контрагентом в уточненной налоговой декларации по НДС за III квартал 2015 года, представленной в налоговый орган 30.08.2016, т.е. после начала проведения выездной проверки Общества, опровергаются мероприятиями налогового контроля. В частности, основным поставщик ООО «ЮниГрупп» - ООО «Торговая компания «Алексеевское стекло» отразил в книге продаж счета-фактуры, выставленные в адрес ООО «ЮниГрупп», в которых сумма НДС указана на 815 043 руб. меньше, чем заявлено в уточненной налоговой декларации ООО «ЮниГрупп». Аналогичные нарушения выявлены в отношении контрагентов ООО «ЮниГрупп» – ООО «МОУЛД ХАУС» и ООО «АТТИКА». В книге продаж другого поставщика – ООО «Владпром» отсутствует информация о реализации товаров (работ, услуг) в адрес ООО «ЮниГрупп». По адресу регистрации ООО «ЮниГрупп» не находится, что подтверждается актами обследования адреса места нахождения юридического лица от 08.02.2016 № 85, 125 и актом обследования территорий, помещений, документов, предметов от 18.02.2016 № 793. По данным Единого государственного реестра юридических лиц (далее – ЕГРЮЛ) учредителем и директором ООО «ЮниГрупп» с момента создания была Тюнина Виктория Анатольевна, с 23.06.2015 учредителем и руководителем данной организации значится Новиков Дмитрий Александрович, который также является учредителем в 7 организациях и директором в 4 организациях, зарегистрированных в г. Воронеже и Воронежской области. На допрос в налоговый орган относительно финансово-хозяйственной деятельности ООО «ЮниГрупп» Новиков Д.А. и Тюнина В.А. не явились. Движение денежных средств по расчетному счету ООО «ЮниГрупп» носит транзитный характер, поступившие на счет этой организации средства перечисляются на счета организаций, не занимающихся реальной предпринимательской деятельностью. Анализ банковской выписки показал, что ООО «ЮниГрупп» приобрело поддоны на сумму 1 263 600 руб. у ООО «Базис», однако результаты проведенных налоговым органом мероприятий налогового контроля свидетельствуют об отсутствии у названной организации условий для обеспечения поставки товара. Более того, по данным бухгалтерского учета по состоянию на 31.12.2015 у Общества числится задолженность перед ООО «ЮниГрупп» в сумме 597 565 руб., при этом поставщик не принимает никаких мер для взыскания указанной задолженности и действия для привлечения заявителя к ответственности за нарушение условий договора поставки.

Относительно ООО «МастерСтрой» судами выяснено, что данная организация, которая ранее состояла на налоговом учете в Инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по г. Москве, с 14.07.2015 поставлена на налоговый учет в Инспекции Федеральной налоговой службы № 18 по г. Москве. Основным видом деятельности ООО «МастерСтрой» является оптовая торговля лесоматериалами, строительными материалами и санитарно-техническим оборудованием. Названная организация обладает признаками фирмы-«однодневки»: отсутствие собственного имущества и транспортных средств, адрес массовой регистрации, минимальная численность работников, массовые

учредитель и руководитель. Согласно данным ЕГРЮЛ с момента создания по 03.08.2015 учредителем и директором ООО «МастерСтрой» значится Дедин Сергей Олегович, который на допрос в налоговый орган не явился, его место нахождения неизвестно. Исходя из сведений представленных ООО «МастерСтрой» налоговых деклараций по налогу на прибыль организаций и НДС за 2015 год и IV квартал 2015 года усматривается, что начисленные к уплате суммы налогов не соизмеримы с оборотами денежных средств на расчетном счете этой организации. Так, при обороте более 187 млн. руб. за III квартал 2015 года заявленный размер налоговых обязательств составил лишь 118,6 тыс. руб. При этом анализ движения денежных средств по счету ООО «МастерСтрой» свидетельствует о том, что полученные названной организацией средства направляются в адрес организаций, имеющих признаки фирм-«однодневок».

Полученные налоговым органом от ООО «МастерСтрой» документы, согласно которым товар, реализованный Обществу, закупался у ООО «Строительные материалы и инструменты», доставка осуществлялась транспортом ООО «Авиалидер», не приняты судами в качестве доказательства реальности хозяйственных операций по приобретению Обществом товара у ООО «МастерСтрой».

Судами принято во внимание, что ООО «Строительные материалы и инструменты» по запросу налогового органа не представило документы, подтверждающие наличие хозяйственных операций с ООО «МастерСтрой»; анализ представленных конкурсным управляющим ОАО КБ «МАСТ-Банк» и ООО КБ «Адмиралтейский» - государственной корпорацией «Агентство по страхованию вкладов» выписок банка и банковских выписок по расчетному счету контрагента Общества свидетельствует о том, что ООО «МастерСтрой» не перечисляло ООО «Строительные материалы и инструменты» и ООО «Авиалидер» денежные средства в оплату поддонов и транспортных услуг; у ООО «Авиалидер» и ООО «Строительные материалы и инструменты» отсутствуют транспортные средства и иное имущество, необходимые для ведения предпринимательской деятельности.

Разрешая спор, суды также учли, что ООО «Строительство и дизайн» с момента постановления (03.06.2014) на налоговый учет в Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по г. Краснодару не представляет налоговую и бухгалтерскую отчетность, а также сведения по форме 2-НДФЛ и средней численности работников. Последняя налоговая отчетность подана этой организацией за 2013 год, налоговая декларация по НДС за I квартал 2014 года. В ходе допроса (протокол опроса свидетеля от 10.06.2015) Воронина Валентина Александровна, значащаяся по данным ЕГРЮЛ до 15.05.2014 учредителем и директором ООО «Строительство и дизайн», отрицала свое отношение к деятельности данной организации, заявила, что в 2008 – 2009 годах теряла паспорт, который вернули в почтовый ящик. Руководитель и учредитель ООО «Строительство и дизайн» с 16.05.2014 Сухан В.А. по данным, имеющимся у налогового органа, является «массовым» учредителем и руководителем организаций. В счетах-фактурах, выставленных ООО «Строительство и дизайн» указан адрес грузоотправителя: 115088, Москва, Шарикоподшипниковая ул., д. 2а. Между тем согласно акту осмотра от 23.06.2016 № 24-20/2/040120 по указанному адресу располагается 5-этажный многоквартирный дом, соответственно, с этого адреса заявленным Обществом поставщиком не могла быть осуществлена отгрузка поддонов.

Учитывая приведенные обстоятельства, суды пришли к правомерному выводу о необоснованном применении Обществом налоговых вычетов по НДС

на основании документов, оформленных от имени ООО «Строительство и дизайн», ООО «ЮниГрупп», ООО «МастерСтрой».

Доводы подателя жалобы, изложенные в кассационной жалобе в обоснование несогласия с выводами судов, по существу направлены на иную оценку собранных по делу доказательств и фактических обстоятельств дела, аналогичны доводам, ранее заявлявшимся в судах первой и апелляционной инстанций, которым дана надлежащая правовая оценка.

Ссылки заявителя на то, что налоговым органом не оспаривается реальность получения Обществом поддонов, указанных в представленной первичной документации, и их дальнейшая реализация, Инспекция не доказала факт приобретения налогоплательщиком спорного товара не у заявленных контрагентов, а у третьих лиц, обоснованно отклонены судами.

Суды первой и апелляционной инстанций правомерно отметили, что анализ положений главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации в их взаимосвязи позволяет признать, что документальное обоснование права на налоговые вычеты сумм НДС, предъявленного контрагентами при приобретении товаров (работ, услуг), лежит на налогоплательщике. Более того, процедура налогового вычета имеет заявительный характер и является правом налогоплательщика, соответственно, последний несет риски наступления негативных последствий в результате представления недостоверных сведений.

У налогового органа отсутствует обязанность доказывать, какими именно контрагентами фактически были поставлены товары (выполнены работы, оказаны услуги). Именно Общество, предъявляя к вычету НДС по операциям с контрагентами, должно подтвердить как факт реального приобретения товара (работ, услуг), так и то, что товар (работы, услуги) приобретены непосредственно у тех контрагентов, которые заявлены в представленных в налоговый орган документах.

В рассматриваемом случае Инспекция в ходе выездной проверки установила обстоятельства, указывающие на отсутствие между Обществом и заявленными контрагентами реальных хозяйственных операций и направленность действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды.

Заявитель эти обстоятельства в ходе судебного разбирательства не опроверг, а также не доказал реальное получение товара от спорных поставщиков.

При этом суды отметили, что факт регистрации контрагентов в ЕГРЮЛ не является достаточным доказательством, свидетельствующим о реальности проводимых им хозяйственных операций. При заключении сделок заявитель должен был убедиться в наличии у контрагентов необходимых ресурсов и возможности исполнить договорные обязательства.

Доводы жалобы не свидетельствуют о неправильном применении судами норм материального права к конкретным обстоятельствам дела, не опровергают выводы судов и не подтверждают, что суды неполно и необъективно исследовали все имеющиеся в деле доказательства, неправильно применил нормы материального и процессуального права.

С учетом изложенного кассационный суд не усматривает оснований для отмены или изменения обжалуемых судебных актов, поэтому жалоба Общества удовлетворению не подлежит.

При подаче кассационной жалобы Общество неправильно исчислило и уплатило по чеку-ордеру от 21.03.2018 государственную пошлину в сумме 3000 руб. вместо 1500 руб. Излишне уплаченная государственная пошлина в сумме 1500 руб. подлежит возврату директору Общества Журавлеву Алексею

Леонидовичу из федерального бюджета.

Руководствуясь статьей 286, пунктом 1 части 1 статьи 287 и статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Западного округа

п о с т а н о в и л :

решение Арбитражного суда Тверской области от 21.08.2017 и постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.01.2018 по делу № А66-3056/2017 оставить без изменения, а кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «КРОНОС» - без удовлетворения.

Возвратить директору общества с ограниченной ответственностью «КРОНОС» Журавлеву Алексею Леонидовичу из федерального бюджета 1500 руб. государственной пошлины, излишне уплаченной при подаче кассационной жалобы по чеку-ордеру от 21.03.2018.

Председательствующий

Ю.А. Родин

Судьи

Е.С. Васильева

С.В. Соколова