



Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

ул. Чкалова, дом 14, Иркутск, 664025, www.fasvso.arbitr.ru
тел./факс (3952) 210-170, 210-172; e-mail: info@fasvso.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

город Иркутск
21 августа 2018 года

Дело №А19-22492/2017

Резолютивная часть постановления объявлена 21 августа 2018 года.

Полный текст постановления изготовлен 21 августа 2018 года.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Загвоздина В.Д.,

судей: Бронниковой И.А., Юшкарёва И.Ю.,

при участии в судебном заседании представителей акционерного общества «Лесопильно-деревообрабатывающий комплекс Игирма» - Власенко Р.Н. (доверенность от 20.08.2018), Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Иркутской области – Рязанцевой К.В. (доверенность от 10.01.2018), Онда Н.В. (доверенность от 30.10.2017), Хангаевой А.А. (доверенность от 30.10.2017) и Управления Федеральной налоговой службы по Иркутской области – Рязанцевой К.В. (доверенность от 12.01.2018),

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу акционерного общества «Лесопильно-деревообрабатывающий комплекс Игирма» на решение Арбитражного суда Иркутской области от 06 марта 2018 года по делу № А19-22492/2017, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 18 июня 2018 года по тому же делу (суд первой инстанции – Филатов Д.А.; суд апелляционной инстанции: Ломако Н.В., Никифoryк Е.О., Каминский В.Л.),

установил:

акционерное общество «Лесопильно-деревообрабатывающий комплекс Игирма» (ИНН 3811113307, ОГРН 1073811006060, далее - АО «ЛДК Игирма», общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Иркутской области с заявлением о признании недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Иркутской области (далее - инспекция, налоговый орган) от 10.04.2017 № 12-28/16 о привлечении к ответственности за совершение налогового

правонарушения, требований от 10.10.2017 № 8, от 18.10.2017 № 664 об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов.

Определением Арбитражного суда Иркутской области от 28 декабря 2017 года к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Иркутской области (далее – Управление).

Заявлением от 21.12.2017 общество отказалось от требований в части признания недействительными указанных выше требований налогового органа.

Заявлением от 02.01.2018 общество уточнило требования, попросив признать недействительным решение от 10.04.2017 № 12-28/16 в части доначисления налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в сумме 38 628 447 рублей, уменьшения суммы убытка, исчисленного в завышенных размерах по налогу на прибыль организаций (далее - налог на прибыль) на 563 714 825 рублей, начисления за неуплату НДС пени в сумме 809 471 рублей 68 копеек и штрафа по пункту 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) в размере 701 706 рублей.

Частичный отказ от требований и уточнение оставшихся требований судом первой инстанции приняты.

Решением Арбитражного суда Иркутской области от 06 марта 2018 года, оставленным без изменения постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 18 июня 2018 года, прекращено производство по делу в части обжалования требований инспекции от 10.10.2017 № 8, от 18.10.2017 № 664, в удовлетворении остальной части требований обществу отказано.

Суды пришли к выводу, что представленные налогоплательщиком документы, обосновывающие правомерность заявленных налоговых вычетов по НДС, не подтверждают реальность хозяйственных операций общества с соответствующими контрагентами. Материалами дела подтверждается занижение АО «ЛДК Игирма» налоговой базы по налогу на прибыль. В связи с чем, налоговая выгода, полученная путем заявления налоговых вычетов по НДС, занижения доходов и увеличения расходов по налогу на прибыль, является необоснованной.

Общество, не согласившись с решением суда первой инстанции и постановлением апелляционного суда, обратилось в Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа с кассационной жалобой, в которой ставит вопрос о проверке их законности и обоснованности в связи с неправильным применением судами норм материального и процессуального права, просит судебные акты отменить и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении требований налогоплательщика.

Заявитель кассационной жалобы полагает, что материалами дела не опровергнут факт реального выполнения работ по заготовке, валке, трелевке древесины по договору подряда, заключенному с обществом с ООО «Сибирская лесная компания». Судами не исследованы технологические карты разработки лесосек, отчеты об использовании лесов и оставлено без внимания то обстоятельство, что указанная организация имела значительный штат работников, являлась крупным лесозаготовительным предприятием, однако не могла выполнять работы на всех лесных участках ввиду их большого объема и согласованных сторонами сроков, в связи с чем была вправе привлечь субподрядчиков для выполнения своих обязательств. Привлечение ООО «Сибирская лесная компания» к выполнению работ ООО «Илим-Строй» состоялось только 01.12.2013, до этого работы осуществлялись самостоятельно. Нерыночное ценообразование стоимости работ ООО «Сибирская лесная компания» не доказано, незначительная наценка при их выполнении силами ООО «Илим-Строй» (1%) обратное не доказывает.

Ссылка суда первой инстанции на положения пункта 1 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» неправомерна, поскольку данный закон утратил силу и к спорным правоотношениям применению не подлежал.

Налогоплательщик выражает несогласие с выводами судов о невозможности выполнения работ по заготовке, валке, трелевке древесины обществом «Илим-Строй», ссылаясь на то, что директор указанной организации подтверждает причастность к ее хозяйственной деятельности, а также наличие в деле договора аренды офиса, осуществление по счету операций, свидетельствующих о ведении хозяйственной деятельности, в том числе с другими лицами.

В отношении выводов судов относительно права на вычеты по контрагенту АО УК «Бросс Бокс», заявитель кассационной жалобы указывает на то, что материалы дела не опровергают факт выполнения консультационных услуг и их связь с предпринимательской деятельностью общества.

Рассматривая вопрос о цене пиломатериалов хвойных пород по контракту №VTL-LDK-UZV-002/2010 суды не учли, что налоговый орган сравнивал несопоставимые цены - за январь 2013 года и сентябрь 2013 года, а также цены на пиломатериал с разными сечениями. Кроме того, инспекцией не были получены информация о ценах на пиломатериалы с учетом его сечения, сорта и влажности ни в территориальном органе Федеральной службы государственной статистики по Иркутской области, ни в Службе по тарифам Иркутской области.

Выводы судов в отношении деятельности по указанному контракту сделаны без учета того обстоятельства, что опросы Фатуллоева Х.Х., Исамова С.Б., Баязова Н.К. не

проведены, а опросы Асадова А.М., Асадова С.М. оформлены не в соответствии с требованиями статьи 90 Кодекса.

Судами без достаточных оснований не принят во внимание отчет Торгово-промышленной палаты Восточной Сибири № 017-04-01269 об оценке рыночной стоимости пиломатериалов хвойных пород, указанных в контракте № VTL-LDK-UZV-002/2010.

Метод сопоставимых рыночных цен при рассмотрении дела применен необоснованно, поскольку соответствующие сделки исполнялись в разное время (январь и сентябрь 2013 года) и в отношении пиломатериала разного сечения.

Вывод суда первой инстанции на странице 40 решения о том, что ООО «Ясень» имеет отношение к АО «ЛДК Игирма», не обоснован.

Также судами не учтено, что налоговый орган в рассматриваемом случае вышел за пределы своих полномочий и нарушил пункт 3 статьи 105.3 Кодекса, определив цены по сделке в порядке, установленном главой 14.3 Кодекса.

По эпизоду отнесения в состав прочих расходов по налогу на прибыль штрафных санкций, взимаемых государственными организациями, общество полагает, что судами безосновательно не применены положения пункта 4 статьи 271 и подпункта 8 пункта 7 статьи 272 Кодекса.

Также заявитель кассационной жалобы полагает, что судами нарушены положения пункта 2 статьи 269 Кодекса и не установлено в отношении каждого проверяемого налогового периода, что размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией более чем в 3 раза превышает разницу между суммой активов и величиной собственного капитала.

В отзыве на кассационную жалобу налоговый орган просил оставить обжалуемые судебные акты без изменения как законные и обоснованные.

В материалы дела также поступил отзыв Баклащука Сергея Дмитриевича на кассационную жалобу общества, в котором указанное лицо выражает несогласие с принятыми по делу решением и постановлением. Данный отзыв судом округа при рассмотрении кассационной жалобы налогоплательщика во внимание не принимается, поскольку Баклащук С.Д. не является лицом, участвующим в настоящем деле, и не представил суду округа до начала судебного заседания доказательств обжалования принятых по делу решения и постановления в соответствии с положениями статьи 42 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, пунктом 24 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от

22.06.2012 № 35 «О некоторых процессуальных вопросах, связанных с рассмотрением дел о банкротстве».

Присутствующий в судебном заседании представитель налогоплательщика поддержал доводы кассационной жалобы и дополнений к ней от 20.08.2018, представители инспекции и Управления поддержали доводы отзыва на жалобу.

В судебном заседании 21.08.2018 заявитель кассационной жалобы поддержал свое ходатайство от 20.08.2018 об отложении рассмотрения дела, мотивированное тем, что им представлены дополнения к кассационной жалобе; отзывы других лиц, участвующих в деле, обществу не поступили; имеется необходимость ознакомления с материалами дела.

Рассмотрев данное ходатайство, заслушав мнение присутствующих представителей лиц, участвующих в деле, суд округа ходатайство об отложении рассмотрения дела отклонил, исходя из того, что дополнения к кассационной жалобе в материалах дела имеются и могут быть рассмотрены по существу в судебном заседании 21.08.2018; отзыв Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Иркутской области направлен обществу по адресу электронной почты, указанному им в кассационной жалобе, при этом доводы отзыва инспекции судом заслушаны с участием представителя АО «ЛДК Игирма» и установлено, что они полностью повторяют позицию судебных актов и не содержат новых обстоятельств, требующих времени для подготовки возражений на них. По существу доводы кассационной жалобы и являются возражениями на те обстоятельства, которые инспекция указала в своем отзыве как установленные судами первой и апелляционной инстанций.

Суд округа также исходит из того, что заявитель кассационной жалобы имел достаточно времени для ознакомления с материалами дела, судом округа новые доказательства к материалам дела не приобщались, смена представителя налогоплательщика 20.08.2018 не является препятствием для рассмотрения кассационной жалобы по существу в судебном заседании 21.08.2018.

Кассационная жалоба рассматривается в порядке, установленном главой 35 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Проверив в пределах, установленных статьей 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, правильность применения судами норм материального и соблюдения норм процессуального права, а также соответствие выводов судов установленным по делу обстоятельствам и имеющимся в материалах дела доказательствам, исходя из доводов кассационной жалобы и возражений на нее, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа пришел к следующим выводам.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций и следует из материалов дела, инспекция с соблюдением положений статей 89, 100, 101 Кодекса провела выездную проверку налогоплательщика за 2012-2014 годы, составила акт от 21.12.2016 №12-26/29 и приняла решение от 10.04.2017 №12-28/16, которым обществу начислены оспариваемые в настоящем деле суммы НДС, пеней и штрафов, уменьшены убытки по налогу на прибыль.

Досудебный порядок урегулирования спора, предусмотренный статьей 138 Кодекса, налогоплательщиком соблюден.

Не согласившись с решением налогового органа, АО «ЛДК Игирма» обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным.

Отказывая обществу в удовлетворении заявленных требований, суды исходили из того, что материалами дела подтверждены выводы инспекции о получении обществом необоснованной налоговой выгоды. Суды посчитали, что представленные обществом документы содержат недостоверные, противоречивые сведения, не подтверждают совершение реальных хозяйственных операций по взаимоотношениям налогоплательщика с ООО «Сибирская лесная компания», ОАО УК «Бросс Бокс».

Суды посчитали доказанным занижение обществом доходов по налогу на прибыль при поставке пиломатериала иностранной организации «VITALDIRECT LIMITED» и согласились с правильностью расчета налоговым органом величины необоснованной налоговой выгоды в соответствии с пунктом 1 статьи 105.7 Кодекса.

По эпизоду включения налогоплательщиком в прочие расходы по налогу на прибыль штрафных санкций, взимаемых государственными организациями, суды на основании пункта 2 статьи 270 Кодекса пришли к выводу об отсутствии оснований для учета данных сумм в целях исчисления налога на прибыль.

Также суды согласились с выводами инспекции о том, что налогоплательщик в нарушение положений статьи 269 Кодекса неправомерно отнес в состав расходов по налогу на прибыль проценты по займам, являющимся контролируемой задолженностью.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа находит выводы судов обоснованными.

Суды первой и апелляционной инстанций правильно применили положения статей 169 (пункты 1, 5, 6), 171 (пункты 1, 2), 172 (пункт 1), 252 Кодекса, статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее - Закон № 402-ФЗ), а также разъяснения, изложенные 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), и пришли к правильному выводу о том, что АО «ЛДК Игирма» претендует на получение необоснованной налоговой выгоды в виде применения за 1-4 кварталы 2014 года вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль в отношении хозяйственных операций с ООО «Сибирская лесная компания».

Ссылка суда первой инстанции на положения пункта 1 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» в данном случае не привела к принятию неправильного судебного акта, поскольку аналогичная норма имеется в Законе № 402-ФЗ.

Судами установлено, ЗАО «ЛДК Игирма» (в дальнейшем переименовано в АО «ЛДК Игирма») образовано в 2007 году, учредителями являются ООО «Сибэкспорт-Трейд» и ООО «Сибэкспортлес Групп». Управляющей компанией налогоплательщика является ООО «Русская лесная группа».

Общество входит в холдинг Русская лесная группа (далее – Холдинг), в который также включены ООО «Сибэкспорт-Трейд», ООО «Сибэкспортлес Групп», ООО «Совместное предприятие Сибэкспортлес-Тайрику», ООО «Сибэкспортлес-Транс», ООО «Транс-Сибирская лесная компания».

АО «ЛДК Игирма» является лесозаготовителем и производителем пиломатериалов, направляемых на экспорт. Сотрудники налогоплательщика работают на заводе, принадлежащем обществу на праве собственности, и лесозаготовкой не занимаются.

Для выполнения работ по лесозаготовке (валке, трелевке, раскряжевки, погрузке и вывозке лесоматериалы с лесосемян) общество в рассматриваемом периоде заключало договоры подряда с организациями (ООО «ЛЗД Тира», ООО «Сибирская лесная компания»), не входящими в Холдинг, но ему подконтрольными.

Данные организации работали только на лесных участках, арендованных юридическими лицами, входящими в Холдинг. Штатная численность указанных организаций составляла более 1000 человек, основные рабочие места расположены на лесосемянах.

До середины 2013 года работы по лесозаготовке для налогоплательщика выполняло ООО «ЛЗД Тира», после введения процедуры банкротства в отношении указанной организации было создано ООО «Сибирская лесная компания», которое приобрело у ООО «ЛЗД Тира» имущество и долги. Работники ООО «ЛЗД Тира» перешли на работу в ООО «Сибирская лесная компания», более 600 человек перешли на работу в указанную организацию из юридических лиц, входящих в Холдинг. Контрагенты ООО «ЛЗД Тира» заключили договоры с ООО «Сибирская лесная компания», то есть последняя организация полностью заменила ООО «ЛЗД Тира».

Несмотря на высокую штатную численность ООО «ЛЗД Тира», а затем - ООО «Сибирская лесная компания», самостоятельно работы по лесозаготовке на территории Нижнеилимского лесничества, в рамках договоров, заключенных с АО «ЛДК Игирма», не выполняли, а заключили договоры подряда с ООО «Илим-Строй». В свою очередь, ООО «Илим-Строй» заключило договор с ООО «БайкалЛес», являющимся фактическим исполнителем работ.

Как установлено судами и следует из материалов дела, при выполнении работ ООО «Илим-Строй» для ООО «Сибирская лесная компания» стоимость работ возрасла более чем в 3 раза, при этом наценка ООО «Сибирская лесная компания» при выполнении работ для АО «ЛДК Игирма» составила менее 1%.

На основании изложенного, является обоснованным вывод судов о том, что налогоплательщиком использовалась схема наращивания цены за выполняемые работы, услуги (по валке, трелевке, раскряжевке и т.д.) путем включения в хозяйственные отношения промежуточных организаций (ООО «Сибирская лесная компания» и ООО «Илим-Строй»).

Судами также установлено, что спорные работы выполнялись на лесном участке, арендуемом АО «ЛДК Игирма». Объем работ, выполненный ООО «БайкалЛес» для ООО «Илим-Строй», равен объему работ, выполненному ООО «Илим-Строй» для ООО «Сибирская лесная компания» и ООО «Сибирская лесная компания» для АО «ЛДК Игирма».

Согласно табелям учета рабочего времени в ООО «Сибирская лесная компания» предусмотрены отдельные рабочие места в Киренском районе, при этом отсутствуют места в Нижнеилимском районе, на территории которого проводились работы по договору от 01.07.2013 № СЛК/02/02-13ПО, заключенному с АО «ЛДК Игирма».

Судами также установлено, что 98,78% всех поступивших на расчетный счет ООО «Илим-Строй» денежных средств зачислены организациями, входящими в Холдинг.

При этом ООО «Илим-Строй» не могло осуществлять самостоятельной хозяйственной деятельности, поскольку в его штате числился 1 работник (директор), имущества и транспортных средств (в том числе арендованных) не имелось; арендные платежи в адрес других организаций не перечислялись. Денежные средства с расчетного счета ООО «Илим-Строй» перечислялись ООО «БайкалЛес» и ООО «Марс». В свою очередь ООО «Марс» перечисляло денежные средства проблемным организациям с целью последующего обналичивания через лиц, занимающиеся розничной торговлей. Фактически услуги заготовки оказывало непосредственно ООО «БайкалЛес».

Судами обоснованно приняты во внимания результаты проведенного Следственным управлением Следственного комитета России по Иркутской области осмотра предметов (документов) от 15.10.2016, с учетом которого установлено, что финансово-хозяйственная деятельность ООО «БайкалЛес» и фирм-однодневок, через которых происходило обналичивание денежных средств (в том числе ООО «Марс»), осуществлялась с единого центра. Фактически финансово-хозяйственную деятельность, в том числе распоряжение денежными средствами на расчетных счетах ООО «Илим-Строй» и ООО «Марс», осуществляло ООО «БайкалЛес» в лице директора Романова С.Л. - бывшего управляющего директора ЗАО «ЛДК Игирма».

Установив факт того, что учредитель и руководитель ООО «БайкалЛес» также являлся управленческим сотрудником предприятий, входящих в Холдинг, суды обоснованно указали на то, что участники спорной сделки были осведомлены о цепочке контрагентов при оказании услуг по договору.

При этом, как установлено судами и следует из материалов дела, среднесписочная численность сотрудников ООО «БайкалЛес» в 2014 году составила 156 человек, ранее эти физические лица получали доход в ООО «БайкалЛес» (ИНН 3849013380) и ООО «БайкалЛес» (ИНН 3849027093) или в компаниях Холдинга.

ЗАО «ЛДК Игирма» имело прямые взаимоотношения с фактическим подрядчиком ООО «БайкалЛес» (ИНН 3849027093) в 2013 году.

ООО «БайкалЛес» (ИНН 3849031854) представлены документы по взаимоотношениям с АО «ЛДК Игирма», которые подтверждают, что данные организации в 2014 году сотрудничали напрямую без привлечения посредников.

Стоимость работ по валке, трелевке древесины, раскряжевке хлыстов, погрузке и вывозке лесоматериала круглого, выполняемых ООО «Сибирская лесная компания» для ЗАО «ЛДК Игирма» в 2014 году, превышает среднюю цену на пиловочник по данным территориального органа Федеральной службы государственной статистики Иркутской области от 15,44% до 43,02%.

Поскольку ООО «Сибирская лесная компания» являлось подконтрольным АО «ЛДК Игирма» и на момент заключения договора с налогоплательщиком было осведомлено о том, что фактическим исполнителем работ будет ООО «БайкалЛес», является правомерным вывод судов о том, что действия участников рассматриваемой схемы были в рассматриваемом случае направлены на получение необоснованной налоговой выгоды, в том числе и обществом.

То обстоятельство, что в ходе проверок иных организаций, упомянутых выше, данная схема получения необоснованной налоговой выгоды выявлена не была, на выводы судов о законности решения налогового органа в настоящем деле не влияет.

Ссылки заявителя кассационной жалобы на то, что ООО «Сибирская лесная компания» до 01.12.2013 выполняло работы без привлечения ООО «Илим-Строй», не имеют правового значения, поскольку в настоящем эпизоде рассматриваются отношения налогоплательщика за период после 01.12.2013.

Суды также правильно применительно к положениям статей 171, 252 Кодекса согласились с выводами налогового органа об отсутствии оснований для отнесения в состав вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль консультационных услуг и услуг по стратегическому планированию, оказанных ОАО УК «Бросс Бокс».

При этом суды обоснованно приняли во внимание, что из актов сдачи-приемки невозможно определить характер консультационных услуг (их связь с деятельностью, направленное на получение дохода) и их объем.

Оценив представленный в ходе рассмотрения дела Стратегический план развития ЗАО «ЛДК Игирма» на 2013-2018 годы, суды пришли к правомерному выводу, что он не может являться основанием для подтверждения налогового вычета по НДС и расходов по налогу на прибыль организаций в силу следующего. Данный план развития не содержит информацию о том, кто провел исследование и предоставил его. На титульном листе плана развития не отражено наименование организации-исполнителя, физических лиц исполнителей, подписи и расшифровки подписи лица, утвердившего документ. На титуле и по тексту плана развития не отражены номер и дата договора на оказание услуг по стратегическому планированию. По тексту плана развития наименование исполнителя также не указывается. Представленный план развития не отражает целей и задач, не содержит стратегии и конкретных выводов относительно дальнейшего развития, как это предусмотрено предметом договора.

Кроме того, исходя из содержания указанного плана развития, суды пришли к мотивированному выводу, что данный документ создавался не для налогоплательщика, а для группы компаний, входящих в Холдинг.

Суды также пришли к обоснованному выводу, что указанные в плане направления для развития общества были разработаны без участия ОАО «УК «Бросс Бокс», поскольку были определены и анонсированы генеральным директором Холдинга в июле 2013 года.

Также судами применительно к вопросу о реальности оказания спорных услуг установлено и обоснованно учтено, что ОАО УК «Бросс Бокс» зарегистрировано 20.06.2013 по адресу массовой регистрации, не имеет недвижимого имущества,

транспортных средств, указанные данной организацией в справках по форме 2-НДФЛ физические лица (Бектимиров К.А., Иманбаев Р.З., Карпова Д.В.) не причастны к ее деятельности, не имеют необходимой квалификации для оказания спорных услуг; денежные средства с расчетного счета ОАО «УК Бросс Бокс» перечислялись на счета ООО «Аксиома плюс» (организации, не имеющей имущества и работников).

Доводы кассационной жалобы по указанному эпизоду выводы судов не опровергают.

Кроме того суд округа полагает правомерными выводы судов о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в 2013 году путем увеличения размера убытка по налогу на прибыль в результате занижения доходов от реализации пиломатериалов в адрес «VITALDIRECT LIMITED» (Кипр) через комиссионера ООО «Сибэкспорт-Трейд».

Основанием для уменьшения спорной суммы убытков послужил вывод инспекции о занижении ЗАО «ЛДК Игирма» налогооблагаемой базы ввиду осуществления поставки пиломатериала иностранной организации - «VITALDIRECT LIMITED», подконтрольной организациям, входящим в Холдинг. Величина необоснованной налоговой выгоды определена в соответствии с пунктом 1 статьи 105.7 Кодекса путем корректировки цен, примененных сторонами сделок, с использованием метода сопоставимых цен.

Как правильно установлено судами, между ЗАО «ЛДК ИГИРМА» (комитент) и ООО «Сибэкспортлес-Трейд» (комиссионер) заключен договор комиссии от 01.07.2009 №ТД/07-02/09-ЭП, согласно которому комиссионер обязуется по поручению комитента за вознаграждение заключить контракт на поставку на экспорт лесопродукции от своего имени, но за счет комитента.

ООО «Сибэкспортлес-Трейд» в качестве комиссионера заключен контракт от 21.01.2010 №VTL-LDK-UZB-002/2010 на поставку лесопродукции с «VITALDIRECT LIMITED» (Кипр). Отгрузка лесопродукции осуществлялась на территорию Республики Узбекистан, в том числе, в адрес грузополучателей Фатуллоева Х.Х., Исамова С.Б., Баязова Н.К.

В 2012-2014 годах компания «VITALDIRECT LIMITED» не имела других сотрудников, кроме своего директора; не владела никакой недвижимостью, включая складские помещения; расходы по транспортировке лесопродукции компания не несла, транспортировка оплачивалась поставщиком продукции.

В 2012, 2014 годах компания «VITALDIRECT LIMITED» понесла убыток, распределения прибыли не было. В 2013 году компания «VITALDIRECT LIMITED»

получила прибыль в размере 703 210 долларов США, которая в основном использовалась для выплаты процентов по займам в 2014 году.

Контракт от 21.01.2010 №VTL-LDK-UZB-002/2010 от имени «VITALDIRECT LIMITED» подписан доверенным лицом Каплиным А.А., дополнением от 26.08.2012 к контракту поверенным иностранной фирмы – покупателя назначен Степанов А.В. (указанные лица в рассматриваемый период работали в ООО «Русская лесная группа» и ООО «Транс-Сибирская лесная компания», входящих в Холдинг).

Учредитель компании «VITALDIRECT LIMITED» Лучкин О.Ю. также одновременно работал в ООО «Русская лесная группа», ООО «Транс-Сибирская лесная компания», ООО «Сибэкспортлес-Транс» (в последней организации – первым заместителем генерального директора).

Отгрузка лесоматериалов по контрактам, заключенным с организацией «VITALDIRECT LIMITED» осуществлялась только организациями, входящими в Холдинг, иные поставщики лесоматериалов из России у компании отсутствуют.

По данным налогового управления Бухарской области Фатуллоев Х.Х., Исамов С.Б., Баязов Н.К. не получали лесоматериалы от ООО «СЭЛ-Трейд» и компании «VITALDIRECT LIMITED, при этом получали лесоматериалы по контрактам, заключенным с ЗАО «ЛДК Игирма» и ООО ООО «Совместное предприятие Сибэкспортлес-Тайрику».

Провести допрос предпринимателей Фатуллоева Х.Х., Исамова С.Б., Баязова Н.К. налоговым органам Узбекистана не представилось возможным в связи с отсутствием данных лиц на территории Бухарской области.

Налоговыми органами Узбекистана произведен допрос Асадова Анвара Мухторовича и Асадова Сулаймона Мухторовича. Данные лица сообщили, что с ООО «Сибэкспортлес-Трейд» и компанией «VITALDIRECT LIMITED» имелись взаимоотношения - получались лесоматериалы, но в данное время документы, подтверждающие основания их получения, представлены быть не могут. Также указанные физические лица сообщили, что лесоматериалы материалы до сих пор имеются в складском помещении, поскольку эти материалы некачественные. Оплата за поставленные лесоматериалы ими не производилась, так как эти лесоматериалы были отгружены им в качестве долга.

То обстоятельство, что опрос данных лиц оформлен не в соответствии с положениями статьи 95 Кодекса, вопреки доводам кассационной жалобы не препятствует оценке полученных в рамках межгосударственного взаимодействия документов в качестве иных доказательств по делу о налоговом правонарушении.

Суд округа соглашается с выводами судов о том, что в указанной схеме поставки усматриваются признаки получения необоснованной налоговой выгоды за счет включения в цепочку поставок компании «VITALDIRECT LIMITED», деятельность которой контролируют представители Холдинга, в состав которого включен и сам налогоплательщик.

При аналогичных сделках с идентичными товарами и при одинаковых условиях поставки товаров ЗАО «ЛДК Игирма» конечным покупателям в Республике Узбекистан, цена по сделкам, осуществляемым через комиссионера ООО «Сибэкспортлес-Трейд», необоснованно уменьшена при реализации товара через компанию «VITALDIRECT LIMITED», зарегистрированную на территории Республики Кипр. При этом товар на территорию республики Кипр фактически не доставляется, поскольку согласно документам вся отгрузка производилась напрямую на территорию Республики Узбекистан.

Суды обоснованно согласились с инспекцией в том, что поставка товара по контракту от 21.01.2010 №VTL-LDK-UZB-002/2010 осуществлялась на территорию Республики Узбекистан (грузополучатели Исамов С.Б., Баязов Н.К., ИП Асадов С.М.) по ценам ниже рыночных, а также с правомерностью использования в качестве сопоставимых цен стоимости пиломатериалов, реализованных по контрактам, заключенным ООО «Сибэкспорт-Трейд» с ИП Исамовым С.Б., ИП Ибрагимовым Х.С., ИП Хайдаровым Ё.Н., ООО «Интер Гранд Продукт».

Правильность использования инспекцией методов, предусмотренных пунктом 1 статьи 105.7 Кодекса, судами проверена, что отражено в судебных актах, оснований для иных выводов по указанному вопросу суд округа из материалов дела не усматривает.

Является правомерным вывод судов о том, что при явной сопоставимости спорных сделок ЗАО «ЛДК Игирма» реализовало аналогичный товар в одном направлении по различным ценам, что свидетельствует о необоснованном занижении доходов от реализации по сделкам с компанией «VITALDIRECT LIMITED», в результате чего установлено необоснованное завышение суммы убытка по налогу на прибыль.

Довод общества о том, что инспекция, являясь территориальным органом, не имела права в рамках выездной налоговой проверки определять соответствие цены в сделке рыночной цене с применением методов, установленных главой 14.3 Кодекса, нельзя признать обоснованным в силу следующего.

Согласно пункту 1 статьи 82, статьи 87 Кодекса территориальные налоговые органы вправе осуществлять налоговый контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах посредством выездных и камеральных налоговых

проверок, в том числе и устанавливать факты получения необоснованной налоговой выгоды вследствие согласованного участниками хозяйственных операций уменьшения налоговой базы посредством манипулирования ценами в сделках.

Необоснованная налоговая выгода в виде уменьшения налоговой обязанности предполагает ее суммовую оценку. При этом Кодекс не предусматривает закрытый перечень способов оценки размера необоснованной налоговой выгоды в целях доначисления налогов и сборов по результатам налоговых проверок и в то же время не содержит запрета на использование методов, установленных главой 14.3 Налогового кодекса Российской Федерации, в целях определения размера необоснованной налоговой выгоды.

Судами дана оценка представленному налогоплательщиком отчету от 23.05.2017 №017-04-01269 Союза «Торгово-промышленная палата Восточной Сибири» об оценке рыночной стоимости пиломатериалов хвойных пород, указанных в контракте № TL-LDK-UZB-002/2010 и установлено, что существенное влияние на определенную в отчете рыночную стоимость пиломатериала (181,25 долларов США) оказала стоимость (150 долларов США), полученная оценщиком из дополнения от 08.04.2013 № 1 к контракту от 01.04.2013 №YAS-MSG-04/14, заключенному между ООО «Ясень» (Продавец) и ООО «Мега системс групп» (Покупатель). Источник получения указанного документа оценщиком в отчете не указан.

При этом в соответствии с данным дополнением к контракту объектом поставки являлись пиломатериалы 5 сорта ГОСТ 26002-83, в то время как ЗАО «ЛДК Игирма» осуществляло реализацию на экспорт пиломатериалов 1-4 сорта ГОСТ 8486-86.

Кроме того, в представленном отчете от 23.05.2017 №017-04-01269 не указан источник получения индикативных цен на 1 и 2 кварталы 2013 года, утвержденных Союзом лесопромышленников и лесозэкспортеров России. Данные индикативные цены согласно отчету являются прогнозируемыми, поскольку составлены в месяц, предшествующий отчетному кварталу. Возможность проверки достоверности индикативных цен отсутствует, поскольку они официально не опубликованы.

Давая оценку отчету от 23.05.2017 №017-04-01269, суды также установили, что в нем не исследованы и в достаточной мере не учтены коммерческие и финансовые условия сделок, отчет сформирован без учета необходимых характеристик сопоставимых товаров, а также условий договоров, оказывающих влияние на цену товара.

Доводам заявителя кассационной жалобы о том, что налоговый орган не истребовал информацию о стоимости пиломатериалов в службе по тарифам Иркутской области и Территориальном органе Федеральной службы государственной статистики по

Иркутской области, судами дана надлежащая правовая оценка с учетом того, что согласно полученным инспекцией ответам необходимой информацией в разрезе номенклатуры данные органы не обладали.

При рассмотрении доводов общества о сравнении налоговым органом цен на пиломатериалы с разными сечениями суды обоснованно исходили из того, что в приложениях к контракту стоимость на некоторые пиломатериалы установлена в зависимости от сечения, размеры которого были указаны в широком диапазоне, при этом фактическое сечение поставленного пиломатериала было указано уже непосредственно в грузовых таможенных декларациях.

В приложениях к контрактам, заключенным напрямую с гражданами Республики Узбекистан, цена на пиломатериал установлена на более широкий диапазон сечения, чем по контракту, заключенному с компанией «VITALDIRECT LIMITED» (контракты, заключенные с ИП Исамовым С.Б., ИП Баязовым Н.К.), то есть включают в себя пиломатериалы с сечением по спорной сделке. В остальных случаях сечение пиломатериала по сопоставляемым сделкам полностью совпадает.

Суды обоснованно указали, что общество, возражая против расчета инспекции и указывая, что налоговым органом сравнивался пиломатериал с разным сечением, в обоснование своего расчета представлен отчет, в котором упоминание о сечениях пиломатериала отсутствует вовсе.

На основании оценки имеющихся в деле доказательств, доводов и возражений сторон в их совокупности и взаимной связи суды пришли к мотивированному выводу о том, что представленный ЗАО «ЛДК Игирма» отчет об оценке рыночной стоимости пиломатериалов хвойных пород не опровергает выводов инспекции, изложенных в оспариваемом решении.

По эпизоду включения налогоплательщиком в прочие расходы по налогу на прибыль штрафных санкций, взимаемых государственными организациями, суды правильно исходили из следующего.

В соответствии с пунктом 2 статьи 270 Кодекса при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде пеней, штрафов и иных санкций, перечисляемых в бюджет (в государственные внебюджетные фонды), процентов, подлежащих уплате в бюджет в соответствии со статьей 176.1 Кодекса, а также штрафов и других санкций, взимаемых государственными организациями, которым законодательством Российской Федерации предоставлено право наложения указанных санкций.

Установив, что спорные штрафы и пени наложены государственными организациями, которым законодательством Российской Федерации предоставлено право

наложения указанных санкций, и перечислены обществом на счета Управлений Федерального Казначейства Иркутской области и Новосибирской области, открытые в Главном расчетно-кассовом центре Главного Управления Банка России, суды пришли к обоснованному выводу о том, что соответствующие суммы не могут быть признаны расходами для целей исчисления налога на прибыль.

Ссылки заявителя кассационной жалобы на положения подпункта 4 пункта 4 статьи 271 и подпункта 8 пункта 7 статьи 272 Кодекса являются необоснованными, поскольку данные нормы касаются случаев начисления пеней и штрафов в связи с неисполнением договорных или долговых обязательств либо возмещением убытков (ущерба). Однако налогоплательщик ни налоговому органу, ни судам не представил документов, из которых можно прийти к выводу, что отнесенные им в состав расходов пени и штрафы начислены государственными организациями в связи с неисполнением договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба).

По оставшемуся эпизоду суды правильно применили положения статей 252, 265, 269 Кодекса и пришли к выводу о том, что ЗАО «ЛДК Игирма» неправомерно отнесены в состав расходов по налогу на прибыль проценты по займам, полученным от ООО «Русская Лесная Группа», ООО «Сибэкспорт-Трейд», ООО «Сибэкспортлес Груп», ООО «Совместное предприятие Сибэкспортлес-Тайрику».

Судами установлено, что общество выплачивало проценты по задолженности российским заимодавцам, входящим в состав Холдинга, аффилированным лицом которых являлась иностранная организация «МИДАН ИНВЕСТМЕНТС ЭНД ТРЕЙД ЛИМИТЕД», косвенно владеющая уставным капиталом проверяемого налогоплательщика с 04.04.2012 и до окончания проверяемого периода через ООО «Русская лесная группа».

Следовательно, налоговый орган правомерно признал спорную задолженность ЗАО «ЛДК ИГИРМА» контролируемой, в отношении которой применяются правила, установленные пунктом 2 статьи 269 Кодекса.

В соответствии с этими правилами налогоплательщик обязан на последнее число каждого отчетного (налогового) периода исчислять предельную величину признаваемых расходом процентов по контролируемой задолженности путем деления суммы процентов, начисленных в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности, на коэффициент капитализации, рассчитываемый на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода.

При этом коэффициент капитализации определяется путем деления величины соответствующей непогашенной контролируемой задолженности на величину

собственного капитала, соответствующую доле прямого или косвенного участия этой иностранной организации в уставном (складочном) капитале (фонде) российской организации, и деления полученного результата на три (для банков и организаций, занимающихся лизинговой деятельностью, - на двенадцать с половиной)

Пунктом 3 статьи 269 Кодекса установлено, что в состав расходов включаются проценты по контролируемой задолженности, рассчитанные в соответствии с пунктом 2 указанной статьи, но не более фактически начисленных процентов.

Судом первой инстанции установлено, что собственный капитал общества (то есть разница между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика - российской организации) в разрезе отчетных и налоговых периодов 2012-2014 годов имел отрицательное значение. Мотивов несогласия с установленной судом суммой собственного капитала кассационная жалоба не содержит.

Так как свободный капитал общества по итогам каждого отчетного (налогового) периода имел отрицательное значение (отсутствовал), то следует признать установленным судами, что размер контролируемой задолженности налогоплательщика перед иностранной организацией более чем в 3 раза превышал величину свободного капитала, в связи с чем общество должно было применять установленные пунктами 2, 3 статьи 269 Кодекса правила расчета процентов для целей налогообложения.

Поскольку в соответствии с изложенным, в случае, когда величина собственного капитала организации отрицательна, то и коэффициент капитализации будет иметь отрицательное значение, в связи с чем в такой ситуации положения пункта 2 статьи 269 Кодекса не позволяют признать проценты по заемным средствам для целей налогообложения в составе расходов (деление на отрицательный процент капитализации дает отрицательную сумму признаваемых расходов), и указанные суммы не учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

На основании вышеизложенного, суды обоснованно согласились с выводами инспекции об уменьшении убытков по налогу на прибыль, связанных с необоснованным включением в состав внереализационных расходов процентов по долговым обязательствам, признанным по результатам выездной проверки контролируемой задолженностью.

Исследование и оценка доказательств осуществлены судами по правилам главы 7 и статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, выводы судов сделаны при правильном применении норм права и соответствуют содержанию имеющихся в деле доказательств и установленным по делу обстоятельствам.

Доводы, изложенные в кассационной жалобе общества, являлись предметом рассмотрения судов, им дана надлежащая правовая оценка, указанные доводы не опровергают выводов судов и направлены на переоценку доказательств и установление по делу иных фактических обстоятельств, что в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

Доводы дополнений к кассационной жалобе судом округа также рассмотрены и установлено, что ссылка общества на положения статьи 54.1 Кодекса является необоснованной в силу следующего.

Указанная норма введена в силу Федеральным законом от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон № 163-ФЗ), вступившим в силу по истечении одного месяца со дня его официального опубликования, то есть 19.08.2017.

Одновременно указанным законом внесены изменения в пункт 5 статьи 82 Кодекса, согласно которым доказывание обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 статьи 54.1 Кодекса, и (или) факта несоблюдения условий, предусмотренных пунктом 2 статьи 54.1 Кодекса, производится налоговым органом при проведении мероприятий налогового контроля в соответствии с разделами V, V.1, V.2 настоящего Кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 2 Закона № 163-ФЗ положения пункта 5 статьи 82 Кодекса (в редакции настоящего закона) применяются к камеральным проверкам налоговых деклараций (расчетов), представленных в налоговый орган после дня вступления в силу настоящего Федерального закона, а также выездным проверкам и проверкам полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, решения о назначении которых вынесены налоговыми органами после дня вступления в силу настоящего закона.

Из содержания статей 54.1 и пункта 5 статьи 82 Кодекса в редакции, действующей с 19.08.2017, и ранее сформированной правоприменительной практики, основанной на разъяснениях, изложенных в Постановлении № 53, не усматривается, что установленный пунктом 2 статьи 2 Закона № 163-ФЗ порядок применения указанных норм применительно к обстоятельствам настоящего дела противоречит общим принципам действия законодательства о налогах и сборах во времени, предусмотренным статьей 5 Кодекса.

Таким образом, поскольку в настоящем случае решение о назначении выездной проверки вынесено 29.12.2015, то есть до вступления в силу Закона № 163-ФЗ, положения статьи 54.1 Кодекса в настоящем деле применению не подлежат.

Более того, положения статьи 54.1 Кодекса, на которые ссылается общество, фактически согласуются с выводами судов по настоящему делу, которые основаны на совокупной оценке имеющихся в деле доказательств относительно нереальности спорных хозяйственных отношений (то есть по существу на выводах об искажении сведений о фактах хозяйственной жизни), а не на формальном нарушении порядка оформления первичных документов.

В связи с изложенным, довод общества о необходимости применения к спорным правоотношениям статьи 54.1 Кодекса не может повлиять на результаты рассмотрения настоящего дела.

Доводы кассационной жалобы о необходимости определения рыночных цен на работы ООО «Сибирская лесная компания» не могут быть приняты, поскольку суды исходили из фактических обстоятельств, согласно которым спорные работы выполнены ООО «БайкалЛес». Фактическая стоимость работ указанной организации (без наценки посредников) при определении реальной налоговой обязанности налогоплательщика учтена, то есть объем прав и обязанностей налогоплательщика определен исходя из подлинного экономического содержания соответствующих операций.

Взаимозависимость участников хозяйственных операций учтена судами в настоящем деле в совокупности с иными установленными обстоятельствами, а не в качестве самостоятельного основания для корректировки налоговых обязательств.

Остальные доводы дополнений к кассационной жалобе по своей сути сводятся к повторению доводов кассационной жалобы, несогласию с оценкой судами установленных по делу фактических обстоятельств и анализу судебной практики по делам, обстоятельства которых отличны от настоящего спора.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу части 4 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основаниями для отмены принятых по делу судебных актов, не установлено.

Следовательно, суды правомерно отказали обществу в удовлетворении заявленных требований.

По результатам рассмотрения кассационной жалобы Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к выводу о том, что обжалуемые судебные акты на основании пункта 1 части 1 статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат оставлению без изменения.

Заявитель при подаче кассационной жалобы уплатил государственную пошлину в сумме 3 000 рублей, тогда как по данной категории дел следовало уплатить 1 500 рублей (подпункты 3, 12 пункта 1 статьи 333.21 Налогового кодекса Российской Федерации,

пункт 34 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 11.07.2014 № 46 «О применении законодательства о государственной пошлины при рассмотрении дел в арбитражных судах»). Государственная пошлина в сумме 1 500 рублей является излишне уплаченной и подлежит возврату из соответствующего бюджета.

В остальной части расходы по уплате государственной пошлины за кассационное рассмотрение дела на основании статьи 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отнесению на заявителя кассационной жалобы.

Руководствуясь статьями 104, 274, 286-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Иркутской области от 06 марта 2018 года по делу № А19-22492/2017, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 18 июня 2018 года по тому же делу оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Возвратить акционерному обществу «Лесопильно-деревообрабатывающий комплекс Игирма» из федерального бюджета государственную пошлину в сумме 1 500 рублей, уплаченную по платежному поручению № 4889 от 14 сентября 2017 года.

Выдать справку на возврат государственной пошлины.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

В.Д. Загвоздин

Судьи

И.А. Бронникова

И.Ю. Юшкарёв