

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД УРАЛЬСКОГО ОКРУГА**

Ленина проспект, д. 32/27, Екатеринбург, 620075

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

№ Ф09-5724/18

Екатеринбург

20 сентября 2018 г.

Дело № А47-12972/2016

Резолютивная часть постановления объявлена 17 сентября 2018 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 20 сентября 2018 г.

Арбитражный суд Уральского округа в составе:  
председательствующего Гавриленко О. Л.,  
судей Гусева О. Г., Токмаковой А.Н.,

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Кондратьевой К.А. рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Оренбургской области (далее – инспекция, налоговый орган) на решение Арбитражного суда Оренбургской области от 01.03.2018 по делу № А47-12972/2016 и постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.05.2018 по тому же делу.

В судебном заседании, проведенном с использованием систем видеоконференц-связи, организованной Арбитражным судом Оренбургской области, приняли участие представители инспекции – Нектаревская Е.А. (доверенность от 07.08.2017), Валентова Т.А. (доверенность от 07.08.2017).

В Арбитражный суд Уральского округа для рассмотрения кассационной жалобы явился представитель общества с ограниченной ответственностью «Стройкапитал» (далее – общество, налогоплательщик, заявитель) – Иванов И.П. (доверенность от 16.03.2017).

Общество обратилось в Арбитражный суд Оренбургской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 2 по Оренбургской области, (правопреемником которой является Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 1 по Оренбургской области) от 27.09.2016 № 14 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции) в части доначисления налога на добавленную стоимость (далее - НДС), налога на прибыль организаций, соответствующих пеней, штрафов.

Решением суда от 01.03.2018 (судья Вернигорова О.А.) заявленные требования удовлетворены частично, решение инспекции в части доначисления

обществу НДС в размере 3 904 895 руб. 20 коп., налога на прибыль в сумме 4 528 600 руб., соответствующих сумм пени и штрафных санкций по хозяйственным взаимоотношениям с обществами с ограниченной ответственностью «Эликом», «СтройСнабСервис» и «Интерком» (далее – общества «Эликом», «СтройСнабСервис» и «Интерком» соответственно, контрагенты) признано недействительным. В удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.05.2018 (судьи Скобелкин А.П., Бояршинова Е.В., Кузнецов Ю.А.) решение суда оставлено без изменения.

В кассационной жалобе инспекция в части удовлетворения заявленных требований просит названные судебные акты отменить, указывая на неправильное применение судами материального права, несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам и имеющимся в материалах дела доказательствам.

Со ссылкой на показания свидетелей-заказчиков, отрицающих факт выполнения строительных и ремонтных работ спорными организациями, несоответствие представленных заявителем первичных документов, сведениям, содержащимся в рабочей и исполнительной документации заказчиков, отсутствие у контрагентов необходимых ресурсов, в том числе финансовых и трудовых, налоговый орган опровергает реальность хозяйственных операций, совершенных налогоплательщиком с обществами «Эликом», «СтройСнабСервис» и «Интерком». Полагает, что при наличии у заявителя необходимого количества квалифицированного персонала, в состав которого входили официально не трудоустроенные физические лица, спорные хозяйственные операции не имели действительного экономического смысла, являлись формально документированными и были направлены исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды.

По мнению налогового органа, выявленные им в ходе выездной налоговой проверки обстоятельства в своей совокупности свидетельствуют о законности доначисления оспариваемых сумм НДС, в том числе, по мотиву непрявления налогоплательщиком должной степени осмотрительности при заключении сделок. Указывая на согласие заявителя с данным выводом, отраженным в дополнениях к заявлению и озвученном в судебном заседании суда первой инстанции, считает позицию судов в указанной части необоснованной и противоречивой.

В отзыве на кассационную жалобу общество просит оставить обжалуемый судебный акт без изменения, кассационную жалобу налогового органа – без удовлетворения.

Как следует из материалов дела, по результатам выездной налоговой проверки деятельности общества за период 01.01.2012 по 31.12.2014 налоговым органом составлен акт от 12.04.2016 № 09-06/5 дсп и вынесено оспариваемое решение. Данным решением налогоплательщику, в числе прочего доначислены суммы НДС - 3 904 895 руб. 20 коп., налога на прибыль организаций - 4 528 600 руб., начислены соответствующие пени и штрафы, в связи с

постановкой инспекцией вывода о необоснованности получения обществом налоговой выгоды по сделкам с обществами «Эликом», «СтройСнабСервис» и «Интерком», в действительности не исполнявших договорных обязательств.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Оренбургской области от 14.12.2016, оспариваемое решение инспекции утверждено.

Общество, полагая, что решение инспекции не соответствует нормам Кодекса и нарушает его права и законные интересы в сфере предпринимательской деятельности, обратилось с соответствующим заявлением в арбитражный суд.

Удовлетворяя заявленные требования, суды не нашли оснований для признания полученной заявителем налоговой выгоды необоснованной.

Проверив законность обжалуемых судебных актов в пределах доводов, изложенных в кассационной жалобе и возражениях на нее, суд кассационной инстанции приходит к следующим выводам.

В пункте 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) установлено, что налогоплательщик имеет право уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов. Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

В силу пункта 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты.

Пунктом 2 статьи 171 Кодекса предусмотрено, что вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.

Согласно пунктам 1, 2 статьи 169 Кодекса счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг) сумм налога к вычету. Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 настоящей статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Как указано в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды» (далее – постановление № 53), судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, – достоверны. Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством Российской Федерации 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.

Налоговая выгода может быть признана необоснованной в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера). Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (п. 3, 4 постановления № 53).

Согласно пункту 9 постановления № 53 установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды при отсутствии намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Между тем, при отсутствии доказательств несовершения хозяйственных операций, в связи с которыми заявлено право на налоговый вычет, в получении налоговой выгоды может быть отказано при наличии обстоятельств, свидетельствующих о том, что налогоплательщик знал либо должен был знать о недостоверности (противоречивости) сведений. Данный вывод может быть сделан судом в результате оценки в совокупности обстоятельств, связанных с заключением и исполнением договора (в том числе с основаниями, по которым налогоплательщиком был выбран соответствующий контрагент), а также иных обстоятельств, упомянутых в Постановлении № 53.

В соответствии с пунктом 10 Постановления № 53 факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности, и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом. Налоговая выгода может быть также признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что деятельность налогоплательщика направлена на совершение операций, связанных с налоговой выгодой, преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязанностей.

Таким образом, выгода может быть признана необоснованной при доказанности отсутствия реальности операций, либо осведомленности

налогоплательщика об указании контрагентом недостоверных сведений или о подложности представленных документов.

Как следует из материалов дела и установлено судами, в проверяемом периоде общество «Стройкапитал» (подрядчик) привлекало к выполнению строительных, строительно-монтажных и ремонтных работ субподрядные организации - общества «Эликом», «СтройСнабСервис» и «Интерком», подтвердив исполнение ими договорных обязательств соответствующими документами: договорами подряда, счетами-фактурами, справками о стоимости выполненных работ и затрат, актами о приемке выполненных работ.

Вместе с тем, инспекция, исследовав данные документы, пришла к выводу о том, что изложенная в них информация, в силу своей недостоверности и противоречивости, с учетом отсутствия у контрагентов, обладающих многочисленными признаками «номинальных» структур, реальной возможности выполнения подрядных работ, свидетельствует о фиктивном характере хозяйственных операций, совершенных, по мнению налогового органа, исключительно с целью получения обществом налоговой выгоды в виде возмещения НДС из бюджета, учета расходов по налогу на прибыль.

Не отрицая наличие результата выполненных работ, инспекция ссылаясь на то, что указанные организации по месту регистрации не находятся, необходимым штатом работников, имуществом, транспортными средствами и специальной техникой не обладают, бухгалтерскую и налоговую отчетность представляют «нулевую» или с минимальными суммами налогов к уплате, движение денежных средств по расчетным счетам обществ «Эликом», «СтройСнабСервис» и «Интерком» носит транзитный характер, не отражает операций, характерных для нормальной хозяйственной деятельности организаций и сопровождается последующим обналичиванием через счета «фирм-однодневок» и физических лиц.

Учредитель и директор общества «Эликом» и общества «Интерком» Васильева З.Г., является «массовым», отрицающим свое действительное участие в финансово-хозяйственной деятельности созданных ею юридических лиц.

Сведения, отраженные в первичных документах налогоплательщика противоречат свидетельским показаниям представителей заказчиков - ЗАО «Ордена Ленина трест «Нефтепроводмонтаж» и АО «Центрэнергогаз» ОАО «Газпром», пояснивших, что уведомления о привлечении обществом «Стройкапитал» спорных контрагентов им не направлялись, инструктаж по технике безопасности для работников спорных субподрядных организаций не проводился.

Принимая во внимание отсутствие у заказчиков информации и документов, свидетельствующих о допуске обществ «Эликом», «СтройСнабСервис» и «Интерком» к выполнению работ, инспекция признала их привлечение нереальным и формально документированным, посчитав, что, при наличии достаточного количества квалифицированного персонала (официально нетрудоустроенных физических лиц, числящихся прошедшими

инструктаж от имени общества «Стройкапитал»), последнее собственными силами исполнило спорные хозяйственные операции.

Вместе с тем, данные обстоятельства при документальном подтверждении наличия результатов работ, в последующем сданных заказчиком, очевидно не свидетельствуют о необоснованности полученной налогоплательщиком налоговой выгоды. Доводы инспекции о выполнении работ самим обществом при отсутствии неопровержимых доказательств достаточности имеющихся в его распоряжении сил и средств, являются предположением, не опровергающим презумпцию добросовестности последнего.

При рассмотрении дела налоговым органом не представлено обоснованных расчетов количества рабочей силы необходимого для выполнения соответствующего объема строительно-монтажных работ исходя из наличия в штате общества рабочих мест по соответствующим специальностям; не произведен анализ трудовых затрат по спорным сделкам с учетом нормативной трудоемкости отдельных видов работ и с учетом «договорной нагрузки» налогоплательщика, являющегося подрядчиком одновременно на нескольких объектах.

В то же время, неполнота проверочных мероприятий, в результате которых остался неразрешенным вопрос о соответствии объема принятых обязательств объему принадлежащих заявителю ресурсов, не может быть истолкована против налогоплательщика.

Принимая во внимание изложенное, суды обоснованно посчитали, что при недоказанности факта выполнения работ силами самого налогоплательщика либо иных лиц, у налогового органа отсутствовали основания для постановки вывода о нереальности спорных сделок и необоснованности полученной обществом налоговой выгоды.

При этом ссылаясь на налоговый орган на привлечение для работы в обществе физических лиц без оформления трудовых отношений, сама по себе факт совершения спорных сделок заявленными контрагентами не опровергает.

В данном случае, заявителем представлены первичные документы, необходимые для подтверждения права на применение налогового вычета по НДС, подписанные уполномоченными представителями сторон, подтверждающие действительное выполнение работ в объеме, соответствующем условиям договоров и не оспоренном инспекцией. При этом доказательств, дающих основания полагать, что общество знало либо должно было знать о недобросовестности контрагентов и недостоверности представляемых ими сведений, в материалах дела не имеется.

Границы проявления должной осмотрительности определяются, в том числе доступностью сведений, которые могут быть получены налогоплательщиком о своих контрагентах.

Меры, включающие в себя получение официальных документов о деятельности контрагента, предпринимаемые налогоплательщиком в целях подтверждения добросовестности его контрагента, условия сделок, обстоятельства их заключения и исполнения свидетельствуют о его

осмотрительности и осторожности при выборе контрагента и совершении хозяйственных операций.

Законом не закреплена обязанность налогоплательщика проверять своих контрагентов на предмет нахождения по месту регистрации, выполнения ими обязательств перед бюджетом. Вменение налоговым органом таких обязанностей налогоплательщику можно расценивать исключительно как возложение на него дополнительных обязанностей, связанных с проведением мероприятий налогового контроля, что ни статьей 23 Налогового кодекса, ни иными положениями налогового или гражданского законодательства не предусмотрено.

Как установлено судами, при заключении спорных сделок налогоплательщик убедился в правоспособности привлекаемых им контрагентов, зарегистрированных в установленном порядке в едином государственном реестре юридических лиц, и их деловой репутации, о чем свидетельствует представленное заявителем в материалы дела благодарственное письмо за подписью Главы муниципального образования Оренбургский район С.Н. Елманова, в адрес общества «Интерком» за качественное проведение им ремонтных работ, что одновременно также свидетельствует о фактическом осуществлении спорной организацией своих хозяйственных функций.

Оценив данные обстоятельства в совокупности с достаточностью и полнотой представленных налогоплательщиком документов и истребуемых сведений, суды не усмотрели в действиях последнего признаков проявления им грубой неосмотрительности во взаимоотношениях со спорными контрагентами.

Претензий к оформлению данных документов, а равно доказательств недостоверности выполненных в них подписей, налоговым органом не заявлено.

Критически оценивая ссылку инспекции на постановление о прекращении уголовного дела, возбужденного в отношении руководителя общества, суды справедливо отметили, что по своей правовой природе указанный акт не тождественен приговору суда, следовательно, не позволяет установить виновность обвиняемого в совершении инкриминируемого ему деяния в том смысле, как это предусмотрено ст. 49 Конституции РФ.

С учетом изложенного, признавая недостаточность добытых налоговым органом доказательств, способных служить основанием для постановки вывода о нереальности спорных сделок либо о не проявлении заявителем должной степени осмотрительности и осторожности при выборе контрагентов, суд кассационной инстанции считает правомерным удовлетворение судами заявленных требований в указанной части.

Доводы, содержащиеся в жалобе инспекции, судом кассационной инстанции отклоняются, поскольку не свидетельствуют о нарушении судами норм права и сводятся лишь к переоценке имеющихся в материалах дела доказательств. Суд кассационной инстанции считает, что все обстоятельства, имеющие существенное значение для дела, судами первой и апелляционной инстанций установлены, все доказательства исследованы и оценены.

Оснований для постановки иного вывода у суда кассационной инстанции не имеется.

Нормы материального права применены судами по отношению к установленным ими обстоятельствам правильно, выводы судов соответствуют имеющимся в деле доказательствам.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу ч. 4 ст. 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основанием к отмене обжалуемых судебных актов, судом кассационной инстанции не выявлено.

С учетом изложенного обжалуемые судебные акты подлежат оставлению без изменения, кассационная жалоба – без удовлетворения.

Руководствуясь ст. 286, 287, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

#### П О С Т А Н О В И Л:

решение Арбитражного суда Оренбургской области от 01.03.2018 по делу № А47-12972/2016 и постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.05.2018 по тому же делу оставить без изменения, кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Оренбургской области – без удовлетворения.

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

Председательствующий

О.Л. Гавриленко

Судьи

О.Г. Гусев

А.Н. Токмакова