



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА

420066, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Красносельская, д. 20, тел. (843) 291-04-15
<http://faspo.arbitr.ru> e-mail: info@faspo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ арбитражного суда кассационной инстанции Ф06-35661/2018

г. Казань

Дело № А65-35008/2017

29 августа 2018 года

Резолютивная часть постановления объявлена 23 августа 2018 года.

Полный текст постановления изготовлен 29 августа 2018 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Ольховикова А.Н.,

судей Егоровой М.В., Логинова О.В.,

при участии представителей:

заявителя – Шамовой И.Ю. (доверенность от 06.12.2017),

ответчика – Минлихановой Л.Р. (доверенность от 22.01.2018 № 2.4-0-25/001341), Сафиуллина Р.Р. (доверенность от 31.08.2017 № 2.4-0-29/018102),

Хамидуллиной Л.И. (доверенность от 16.01.2018 № 2.4-0-25/000753),

третьего лица – Хамидуллиной Л.И. (доверенность от 26.06.2018 № 2.1-39/35),

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом Дуслык»

на постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 31.05.2018 (председательствующий судья Попова Е.Г., судьи Юдкин А.А., Драгоценнова И.С.)

по делу № А65-35008/2017

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом Дуслык» (Республика Татарстан, г. Набережные Челны) к Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Набережные Челны Республики Татарстан (Республика Татарстан, г. Набережные Челны), при участии в качестве третьего лица, Управления Федеральной налоговой службы России по Республике Татарстан (г. Казань), об оспаривании решения,

УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью «Торговый дом Дуслык» (далее – ООО «Торговый дом Дуслык», общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением (с учетом уточнения) о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Набережные Челны Республики Татарстан (далее по тексту – ИФНС России по г. Набережные Челны РТ, инспекция, налоговый орган) от 28.06.2017 № 2.18-0-13/16а в части доначисления налога на добавленную стоимость (далее – НДС) и налога на прибыль организаций по эпизоду, связанному с включением налоговым органом в состав доходов заявителя выручки за 2013-2015 годы от реализации товаров индивидуальным предпринимателем Фадеевой Э.Р. и индивидуальным предпринимателем Давлетшиным Л.В. покупателям за наличные денежные средства, а также в части доначисления соответствующих сумм пеней и штрафов; в части исключения из состава расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций, сумм арендных платежей, уплаченных заявителем Сулеймановой Ф.С., и в части доначисления налога на имущество организаций в отношении следующих объектов: г. Мензелинск, ул. Ленина, 69 (69Б) и г. Набережные Челны, ул. Ш.Усманова, д. 31/17Б, а также в части доначисления соответствующих сумм пеней и штрафов; в части доначисления налога на прибыль по причине исключения ИФНС России по г. Набережные Челны РТ из состава расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, сумм завышенных амортизационных расходов и в части доначисления налога

на имущество организаций в отношении здания магазина по адресу: г. Набережные Челны, пр-кт Джалиля, 4А, а также в части доначисления соответствующих сумм пеней и штрафов, обязанности устранить допущенные нарушения законных прав и интересов заявителя.

В качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельные требования относительно предмета спора, к участию в деле привлечено Управление Федеральной налоговой службы России по Республике Татарстан (далее по тексту – УФНС России по РТ, Управление).

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 01.02.2018 заявленные требования были удовлетворены.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 31.05.2018 по делу № А65-35008/2017 решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 01.02.2018 отменено, по делу принят новый судебный акт, в удовлетворении заявленных требований отказано.

В кассационной жалобе ООО «Торговый дом Дуслык» просит отменить постановление суда апелляционной инстанции, ссылаясь на нарушение судом норм материального и процессуального права, несоответствие выводов суда обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам.

Изучив материалы дела, обсудив доводы жалобы, кассационная инстанция не находит оснований для отмены обжалуемого судебного акта .

Как следует из материалов дела, налоговым органом была проведена выездная налоговая проверка заявителя, по результатам которой вынесено решение от 28.06.2017 № 2.18-0-13/16а о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренной пунктом 1, 3 статьи 122, статьи 123, пунктом 2 статьи 120, пунктом 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс), в виде взыскания штрафных санкций в сумме 459 726 руб., начислены пени (штрафы) на момент вынесения решения в размере 3 325 021 руб. 59 коп. Также налогоплательщику доначислено и предложено уплатить недоимку по налогам (налог на прибыль, организаций,

НДС, налог на имущество организаций) по периодам 2013 – 2015 годы всего в размере 16 916 039 руб., предложено перечислить в бюджет удержанную, но не перечисленную сумму налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) в размере 82 100 руб., предложено удержать и перечислить в бюджет сумму НДФЛ в размере 32 786 руб.

Не согласившись с принятым налоговым органом решением, заявитель в порядке, предусмотренном статьей 139 НК РФ, обратился в Управление с апелляционной жалобой.

Решением Управления от 28.09.2017 № 2.14-0-18/029051@ решение от 28.06.2017 № 2.18-0-13/16а отменено в части предложения удержать и перечислить в бюджет сумму НДФЛ в размере 22 656 руб., начисления соответствующих сумм пеней и штрафов.

Не согласившись с решением инспекции в части, ООО «Торговый дом Дуслык» обратилось в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Суд первой инстанции пришел к выводу об отсутствии оснований для признания налоговой выгоды заявителя по рассмотренным эпизодам необоснованной.

Отменяя решение суда первой инстанции, суд апелляционной инстанции руководствовался следующим.

Согласно статье 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, которая определяется как полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с НК РФ.

Согласно статье 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами, понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые

затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В силу пункта 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные этой статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы данного налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в силу главы 21 Кодекса, и товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

В соответствии с пунктом 1 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг) сумм налога к вычету.

Статьи 171, 172 и 252 НК РФ предполагают возможность принятия к вычету предъявленных сумм налога на добавленную стоимость и включения затрат в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, при наличии реального осуществления хозяйственных операций и при осуществлении сделок с реальными товарами и фактически существующими контрагентами.

Как разъяснил Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – Постановление № 53) под налоговой выгодой для целей настоящего постановления понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

О необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии следующих обстоятельств:

- невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг;
- отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств;
- учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, если для данного вида деятельности также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций;
- совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета.

В случае наличия особых форм расчетов и сроков платежей, свидетельствующих о групповой согласованности операций, суду необходимо исследовать, обусловлены ли они разумными экономическими или иными причинами (деловыми целями).

Конституционный Суд Российской Федерации в Определении от 04.07.2017 № 1440-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247-249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации» сделал вывод о том, что налоговое законодательство

не исключает в налоговых правоотношениях действия принципа диспозитивности и допускает возможность выбора налогоплательщиком того или иного метода учетной политики (применения налоговых льгот или отказа от них, применения специальных налоговых режимов и т.п.), которая, однако, не должна использоваться для неправомерного сокращения налоговых поступлений в бюджет в результате злоупотребления налогоплательщиками своими правомочиями.

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), то это, в свою очередь, предполагает доначисление суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет так, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом, на основании соответствующих положений НК РФ, регулирующих порядок исчисления и уплаты конкретного налога и сбора.

При рассмотрении спора по первому эпизоду суд апелляционной инстанции согласился с выводами инспекции о том, что в проверяемом периоде (2013-2015 годы) ООО «Торговый дом Дуслык» при осуществлении деятельности использовалась схема уклонения от налогообложения при осуществлении реализации товара за наличный расчет путем оформления документов с привлечением взаимозависимых лиц Фадеева Э.Р. и Давлетшина Л.В.

Формулируя данный вывод, суд второй инстанции правомерно исходил из установленных по делу обстоятельств, а именно:

Фадеева Э.Р. и Давлетшин Л.В., являясь работниками заявителя, имели статус индивидуальных предпринимателей, применяли упрощенную систему налогообложения; Фадеева Э.Р. и директор ООО «ТД «Дуслык» имеют общих детей; на оформлении документов от имени ИП Фадеевой Э.Р. и ИП Давлетшина Л.В. при оплате товаров наличными денежными средствами путем настоял директор ООО «ТД «Дуслык» Сулейманов А.Р.; фактически

заявки на товар передавались торговыми агентами по номерам телефонов принадлежащих заявителю; ряд покупателей до заключения договоров с ИП Фадеевой Э.Р. и ИП Давлетшиным Л.В. являлись контрагентами заявителя; у ИП Фадеевой Э.Р. и ИП Давлетшина Л.В. отсутствовал квалифицированный персонал для поставки товара (выполнения работ, оказания услуг); по расчетному счету отсутствовали платежи на выплату заработной платы, по гражданско-правовым договорам; торговые представители (работники общества) имели доверенности на получение денежных от покупателей ИП Давлетшина Л.В., ИП Фадеевой Э.Р.; денежные средства полученные от покупателей передавались в кассу заявителя и принимались Абубакировой (бухгалтер-кассир ООО «ТД «Дуслык»), при этом приходные кассовые ордера и никакие другие документы не оформлялись; товар фактически вывозился со склада общества; на документах (товарно - транспортных накладных), оформленных от имени ИП Фадеевой Э.Р. и ИП Давлетшина Л.В., имеется логотип ООО «ТД «Дуслык»; взаимоотношения с покупателями осуществлялись через торговых агентов, работавших у заявителя; ИП Давлетшин Л.В. и ИП Фадеевой Э.Р. арендовали помещения у ООО «ТД «Дуслык», при этом поступления денежных средств за аренду помещений отсутствуют; отсутствовала закупка товара; анализ первичных документов показал, что продавца товара в них указывали в зависимости от формы оплаты товара: при оплате наличными продавцом выступали индивидуальные предприниматели (Давлетшин Л.В. и ИП Фадеева Э.Р.), при безналичной оплате продавцом выступал заявитель; все расходы по доставке товаров в адрес покупателей нес заявитель; расчетные счета открыт в одном банке и имеют один IP-адрес.

Названные лица признаны апелляционным судом взаимозависимыми на основании пункта 7 статьи 105.1 НК РФ.

Апелляционным судом отмечено, что товарные накладные, оформленные от имени общества и товарные накладные, представленные лицами, указанными в них в качестве покупателей, не противоречат друг

другу; накладные подтверждают объем реализации товара, формально реализованного от имени предпринимателей.

Учитывая изложенное, суд второй инстанции заключил, что заявителем организована схема уклонения от налогообложения путем разделения бизнеса с привлечением подконтрольных лиц, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на данных предпринимателей. Общество путем согласованных действий с предпринимателями имитировало деятельность предпринимателей по осуществлению торговой деятельности, фактически самостоятельно осуществляя данную деятельность. Применяемая схема позволяла обществу распределить полученную выручку между обществом и предпринимателем в целях минимизации налоговых обязательств общества (получения необоснованной налоговой выгоды).

Судебная коллегия в кассационной инстанции полагает, что выводы суда апелляционной инстанции основаны на исследовании и оценке представленных в материалы дела документов, доводов сторон по правилам статьей 65, 71 АПК РФ, соответствуют положениям статей 169, 171 - 173, 235, 237, 247, 252, 265, 269 Кодекса, а также правовой позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

Доводы кассационной жалобы в данной части суд кассационной инстанции расценивает как направленные на переоценку доказательств, что в силу статей 286, 287 АПК РФ не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

По второму эпизоду суд апелляционной инстанции признал правомерными выводы налогового органа о получении обществом необоснованной налоговой выгоды в виде увеличения расходов по налогу на прибыль организаций и освобождения от уплаты налога на имущество

организаций в результате согласованных действий заявителя и взаимозависимого предпринимателя, связанных с приобретением и сдачей в аренду недвижимого имущества.

Как установлено апелляционным судом, в проверяемом периоде ООО «ТД «Дуслык» осуществляло розничную торговлю продуктами питания через магазины под торговой маркой «Темле» в городах Н.Челны и Мензелинск. Магазины располагались в помещениях, арендованных у ИП Сулеймановой Ф.С.

Сулейманова Ф.С. является супругой руководителя ООО «ТД «Дуслык».

Недвижимое имущество было приобретено за счет денежных средств ООО «ТД «Дуслык», а также за счет заемных средств (договор кредитования № 13070 от 25.03.2013 между ООО «ТД «Дуслык» и ОАО «АИКБ «ТАТФОНДБАНК»). Денежные средства для приобретения недвижимости были переданы заимодавцем (ООО «ТД «Дуслык») заемщику (Сулеймановой Ф.С) на основании договора займа; сумма займа передана заимодавцем путем перечисления денежных средств на расчетный счет продавца имущества - ИП Багаутдиновой Г.Р. Погашение займа ИП Сулеймановой Ф.С. перед ООО «ТД Дуслык» произведено путем проведения взаимозачетов от сдачи в аренду и путем проведения тройных взаимозачетов с ИП Кочергиным А.П.

При этом общество ранее пользовалось данным имуществом на основании договоров аренды, заключенных с иным лицом, не являющимся взаимозависимым (Багаутдиновой Г.Р.); после смены собственника заключен договор аренды с взаимозависимым лицом – Сулеймановой Ф.С. Расходы по ремонту и обслуживанию арендуемых помещений фактически несло ООО «ТД «Дуслык».

Установив указанные обстоятельства, апелляционный суд пришел к обоснованному выводу о том, что налогоплательщик создал схему, направленную на получение необоснованной налоговой выгоды в виде

завышения расходов по налогу на прибыль и уклонения от уплаты налога на имущество.

Доводы кассатора не могут быть приняты во внимание, поскольку в данном случае объем прав и обязанностей налогоплательщика установлен исходя из подлинного экономического содержания соответствующих операций в соответствии с разъяснениями, изложенными в пункте 7 Постановления № 53.

Поддерживая выводы инспекции о завышении заявителем амортизационных расходов в отношении здания магазина, находящегося по адресу: г. Набережные Челны, пр. Д.Джалиля, д.4А (ООО «ТД «Дуслык» - с 07.07.2014 собственник), апелляционный суд обоснованно исходил из следующего.

В соответствии с пунктом 1 статьи 257 НК РФ под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 40 тыс. рублей.

В соответствии с пунктом 1 и пунктом 2 статьи 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, в том числе на суммы начисленной амортизации.

Согласно пункту 1 статьи 258 НК РФ амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками полезного использования.

Срок полезного использования (СПИ) определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями статьи 258 НК РФ и с учетом Классификации основных средств, утверждаемой Правительством РФ.

Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждена Постановлением Правительства РФ от 01.01.2012 № 1.

По своим техническим характеристикам спорный объект подлежит отнесению в 10 амортизационную группу со сроком полезного использования свыше 30 лет (360 месяцев).

При этом в отношении имущества, бывшего в эксплуатации, предусмотрено (пункт 7 статьи 258 НК РФ), что организация, приобретающая объекты основных средств, бывшие в употреблении (в том числе в виде вклада в уставный (складочный) капитал или в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц), в целях применения линейного метода начисления амортизации по этим объектам вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками. Срок полезного использования данных основных средств может быть определен как установленный предыдущим собственником этих основных средств срок полезного использования, уменьшенный на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущим собственником.

Если срок фактического использования данного основного средства у предыдущих собственников окажется равным сроку его полезного использования, определяемому классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации в соответствии с настоящей главой, или превышающим этот срок, налогоплательщик вправе самостоятельно определять срок полезного использования этого основного средства с учетом требований техники безопасности и других факторов.

Согласно пункту 12 статьи 258 НК РФ приобретенные организацией объекты амортизируемого имущества, бывшие в употреблении, включаются в состав той амортизационной группы (подгруппы), в которую они были включены у предыдущего собственника.

Из акта приема-передачи здания от 19.06.2014 № 1 от прежнего собственника Багаутдинова Р.А. к заявителю следует, что Багаутдиновым Р.А. амортизация начислялась, объект отнесен к 9 амортизационной группе сроком

полезного использования 360 месяцев, фактический срок эксплуатации равен 87 месяцам. Доказательств и сведений, опровергающих правомерность отнесения Багаутдиновым Р.А. спорного объекта к 9 амортизационной группе, в материалы дела не представлено.

По ведомости амортизации основных средств установлено, что ООО «ТД «Дуслык» спорное здание магазина отнесло к 5 амортизационной группе со сроком полезного использования 120 месяцев.

По данным проверки срок полезного использования определен 273 месяца и отнесен налоговым органом к 9 амортизационной группе.

При этом отсутствуют документы, подтверждающие начисление амортизационных отчислений предыдущими (до Багаутдинова Р.А.) собственниками.

Изменение амортизационной группы по приобретенным объектам основных средств, бывшим в употреблении, как это сделано заявителем, противоречит пункту 12 статьи 258 НК РФ.

С учетом эксплуатации данного объекта предыдущим собственником срок полезного использования данного здания равен 273 мес. (360-87).

Учитывая изложенное, является верным вывод о необходимости отнесения спорного объекта к 9 амортизационной группе и, следовательно, завышении заявителем амортизационных расходов.

Доводы кассатора о правомерном определении амортизационной группы суд кассационной инстанции отклоняет как основанный на неправильном толковании норм процессуального права.

Таким образом, доводы кассационной жалобы не опровергают правильности выводов суда апелляционной инстанции, их соответствия обстоятельствам дела и представленным доказательствам.

Арбитражный суд апелляционной инстанций полно установил фактические обстоятельства дела, всесторонне исследовали имеющиеся в материалах дела доказательства, принял обоснованное постановление, соответствующие нормам материального и процессуального права.

При таких обстоятельствах, суд кассационной инстанции не находит оснований к отмене обжалуемого судебного акта.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 31.05.2018 по делу № А65-35008/2017 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «Торговый дом Дуслык» из федерального бюджета государственную пошлину за рассмотрение кассационной жалобы в размере 1500 рублей как излишне уплаченную по платежному поручению от 14.06.2018 № 5980. Выдать справку на возврат излишне уплаченной государственной пошлины.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья

А.Н. Ольховиков

Судьи

М.В. Егорова

О.В. Логинов