



# АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАПАДНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Тюмень

Дело № А70-12890/2017

Резолютивная часть постановления объявлена 13 ноября 2018 года

Постановление изготовлено в полном объеме 20 ноября 2018 года

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа в составе:

председательствующего	Буровой А.А.
судей	Кокшарова А.А. Чапаевой Г.В.

при ведении судебного заседания с использованием средств аудиозаписи рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Ишимский винно-водочный завод» на решение от 10.03.2018 Арбитражного суда Тюменской области (судья Сидорова О.В.) и постановление от 05.07.2018 Восьмого арбитражного апелляционного суда (судьи Золотова Л.А., Лотов А.Н., Сидоренко О.А.) по делу № А70-12890/2017 по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Ишимский винно-водочный завод» (640022, Курганская область, город Курган, улица Кравченко, дом 55, офис 45, ИНН 7205010588, ОГРН 1027201232035) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 12 по Тюменской области (627756, Тюменская область, город Ишим, улица Суворова, д. 32/1, ИНН 7205010965, ОГРН 1047200043406) об оспаривании решения.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Ишимский винно-водочный завод» - Кравченко Т.В. по доверенности от 09.07.2018; Суханов С.П. по доверенности от 08.11.2018;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 12 по Тюменской области – Григорьева И.Г. по доверенности от 09.01.2018, Иванова С.И. по доверенности от 23.01.2018, Еременко Н.Н. по доверенности от 15.01.2018.

Суд установил:

общество с ограниченной ответственностью «Ишимский винно-водочный завод» (далее – заявитель, налогоплательщик, Общество) обратилось в Арбитражный суд Тюменской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 12 по Тюменской области (далее – Инспекция, налоговый орган) о признании незаконным решения от 26.08.2016 № 2.9-20/48/19/60дсп о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы Тюменской области от 05.12.2016 № 665.

Решением от 10.03.2018 Арбитражного суда Тюменской области, оставленным без изменения постановлением от 05.07.2018 Восьмого арбитражного апелляционного суда, в удовлетворении заявленного налогоплательщиком требования отказано.

В кассационной жалобе Общество, ссылаясь на нарушение судами норм материального и процессуального права, просит решение и постановление отменить и направить дело на новое рассмотрение в арбитражный суд первой инстанции. В обоснование доводов кассационной жалобы заявитель указывает на реальность хозяйственных операций с заявленными контрагентами, предоставление всех необходимых документов; отсутствие доказательств недобросовестности в действиях налогоплательщика.

Инспекция возражает против доводов Общества согласно отзыву.

В соответствии с частью 1 статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность решений, постановлений, принятых арбитражным судом первой и апелляционной инстанций, устанавливая правильность применения норм материального права и норм процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемого судебного акта и исходя из

доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы, если иное не предусмотрено названным Кодексом.

Проверив законность судебных актов в порядке статей 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, изучив доводы кассационной жалобы, отзыва на нее, заслушав представителей сторон, кассационная инстанция не находит оснований для их удовлетворения.

Как следует из материалов дела, Инспекцией проведена выездная налоговая проверка в отношении Общества, по результатам которой составлен акт от 15.07.2016 № 2.9-20/43/15/44дсп и принято решение от 26.08.2016 № 2.9-20/48/19/60дсп о привлечении заявителя к ответственности по пунктам 1, 3 статьи 122, пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) в размере 21 430 456 руб. (с учетом статьи 112, 114 НК РФ Инспекция снизила штрафные санкции в 4 раза).

Данным решением налогоплательщику также доначислены налог на прибыль и налог на добавленную стоимость (далее – НДС) в общем размере 239 566 176 руб., начислены пени в размере 61 254 281,71 руб.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Тюменской области от 05.12.2016 № 665 решение Инспекции отменено в части взыскания штрафных санкций в размере 10 715 228 руб., в том числе по налогу на прибыль – 2 066 руб., по НДС - 10 682 562 руб., по пункту 1 статьи 126 НК РФ – 30 600 руб.

Решением Федеральной налоговой службы от 22.06.2017 № СА-4-9/11959С жалоба Общества была оставлена без удовлетворения.

Указанные обстоятельства послужили основанием для обращения заявителя в арбитражный суд с настоящими требованиями.

Применительно к доводам кассационной жалобы основанием для доначисления НДС, соответствующих сумм пени и штрафа послужили выводы налогового органа о получении заявителем необоснованной налоговой выгоды путем создания формального документооборота без реального осуществления финансово-хозяйственных операций с

ООО «СПС», ООО «Сфера», ООО «Панорама» и ООО «Меридиан», ООО «Экватор».

Отказывая в удовлетворении требований заявителя, суды первой и апелляционной инстанций, руководствуясь положениями статей 169, 171, 172 НК РФ, статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», принимая во внимание правовую позицию Конституционного Суда Российской Федерации, изложенную в Определениях от 25.07.2001 № 138-О, от 15.02.2005 № 93-О, с учетом разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда, изложенных в постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление № 53), во взаимосвязи с представленными в материалы дела доказательствами, пришли к выводам о доказанности налоговым органом наличия недостоверной информации, содержащейся в представленных на проверку первичных документах, нереальности хозяйственных операций с заявленными контрагентами и, как следствие, о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

Суд кассационной инстанции, поддерживая выводы судов, исходит из положений норм материального права, указанных в судебных актах, и обстоятельств, установленных по делу.

В соответствии со статьями 169, 171, 172 НК РФ условиями принятия к вычету НДС являются: предъявление суммы НДС покупателю поставщиком, наличие соответствующего счета-фактуры; приобретение налогоплательщиком товаров (работ, услуг, имущественных прав) для осуществления операций, облагаемых НДС; принятие налогоплательщиком к учету товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Уменьшение размера налоговой обязанности вследствие получения налогового вычета признается налоговой выгодой, обоснованность получения которой суд оценивает в каждом деле в соответствии с критериями, предусмотренными в Постановлении № 53.

Как отмечено в Постановлении № 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 в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

При этом согласно пунктам 3 и 4 Постановления № 53 налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, 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).

Таким образом, для применения вычета по НДС налогоплательщик должен располагать оформленными в установленном порядке документами, подтверждающими реальное осуществление хозяйственных операций.

При этом суды в налоговых спорах, оценивая обоснованность заявленных вычетов по НДС, должны исходить не из формального представления налогоплательщиком всех необходимых документов, а устанавливать реальность финансово-хозяйственных отношений налогоплательщика и его контрагента и их действительное экономическое содержание.

Судами установлено, что в проверяемом периоде Обществом были заключены сделки по поставке металлоизделий с ООО «СПС», ООО «Сфера», ООО «Панорама» и ООО «Меридиан». Также налогоплательщик имел финансово-хозяйственные взаимоотношения с ООО «Меридиан» и ООО «Экватор» по поставке концентрированных соков,

которые используются Обществом в основном производстве.

Согласно сведениям, содержащимся в Едином государственном реестре юридических лиц:

- ООО «СПС» зарегистрировано в качестве юридического лица 16.09.2011; ликвидировано по решению учредителей общества 18.01.2013; учредителями значились Баженова Е.В. и Никитин Э.В., руководителями значились с 16.09.2011 по 24.09.2012 Баженова Е.В., с 25.09.2012 по 18.01.2013 - Рогалевич А.Ю.; основной вид деятельности - оптовая торговля лесоматериалами, строительными материалами, санитарно - техническим оборудованием;

- ООО «Сфера» зарегистрировано в качестве юридического лица 17.12.2012; ликвидировано по решению учредителей общества 14.05.2014; учредителем значился Алексеев Е.А.; руководителями с 17.12.2012 по 21.11.2013 являлся Алексеев Е.А.; с 22.11.2013 по 22.04.2014 - Кагановский А.Л.; основной вид деятельности: прочая оптовая торговля;

- ООО «Меридиан» зарегистрировано в качестве юридического лица 11.05.2010; снято с учета - 13.08.2013; учредителями с 11.05.2010 по 09.08.2010 значилось ООО «Торговый Дом «Новэра», с 10.08.2010 по 13.08.2013 - Стрельцов А.С.; руководителем в проверяемый период являлся Стрельцов А.С. (11.10.2010-12.08.2013); вид деятельности - оптовая торговля алкогольными напитками, кроме пива;

- ООО «Панорама» зарегистрировано в качестве юридического лица 08.07.2013; ликвидировано по решению учредителей общества 24.04.2015; учредители: Кагановский А.Л.; руководители: Кагановский А.Л.; в 2013 год - Алексеев Е.А., Гилязова М.Д. Кагановский А.Л., Новиков Е.В.; руководитель ООО «Панорама» - Кагановский А. Л. является «массовым» учредителем и руководителем, в том числе является руководителем ООО «Сфера» и ООО «Ковчег».

При исследовании представленных в материалы дела первичных документов судами установлено их несоответствие требованиям, предъявляемым законодательством к оформлению соответствующих документов. Кроме того, судами выявлено наличие в представленных

налогоплательщиком первичных документах недостоверных, недостаточных и противоречивых сведений, что повлекло обоснованный вывод судов о недопустимости принятия спорных документов в качестве подтверждающих право на применение налоговых вычетов по НДС.

Так, суды установили, что в представленных на исследование документах подписи от имени руководителя ООО «СПС» Рогалевича А.Ю., руководителей ООО «Сфера» Алексеева Е.А. и Кагановского А.Л., руководителя ООО «Панорама» Кагановского А.Л. выполнены не указанными лицами, а другими лицами, что подтверждается заключением эксперта.

Нарушений требований статьи 95 НК РФ при проведении экспертизы не установлено; каких-либо оснований полагать, что заключение по результатам экспертизы содержит неправильные выводы, отсутствуют; доказательств о недопустимости выводов эксперта в материалы дела не представлено.

Таким образом, факт подписания первичных документов со стороны контрагентов неустановленными лицами подтвержден надлежащими доказательствами, отвечающими критериям относимости и допустимости.

Признавая правомерными выводы Инспекции о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды по взаимоотношениям с ООО «Сфера», ООО «Панорама» ООО «Меридиан» и ООО «СПС», суды также приняли во внимание обстоятельства, установленные в ходе проверки в отношении контрагентов, а именно: организации имеют признаки проблемного контрагента: материальными, техническими и трудовыми ресурсами организации не обладают; основные средства, транспортные средства отсутствуют; по месту регистрации организации не находятся; расходы, необходимые и характерные для осуществления юридическим лицом реальной финансово-хозяйственной деятельности, отсутствуют; налоговая отчетность организациями не предоставлялась или предоставлялась с минимальными показателями.

Соглашаясь с выводами налогового органа об отсутствии реальных хозяйственных операций по поставке металлоизделий, создании формального документооборота по взаимоотношениям с ООО «СПС», ООО «Сфера»,

ООО «Панорама» и ООО «Меридиан», суды обеих инстанций учли следующее:

- сделки между налогоплательщиком и заявленными контрагентами были совершены незадолго до ликвидации последних: поставка металлоизделий ООО «СПС» осуществлена 31.01.2013, а дата ликвидации и исключения организации из реестра юридических лиц - 18.01.2013; договор между Обществом и ООО «Сфера» оформлен после принятия решения о ликвидации ООО «Сфера» - 23.12.2013 и незадолго до его ликвидации, но позже осуществления первой поставки (дата оформления договора от 03.02.2014, а поставка осуществлена 01.10.2013);

- источник происхождения товара не установлен: при анализе банковских выписок контрагентов не прослеживаются операции, направленные на перечисление денежных средств в адрес поставщиков металлоизделий;

- ООО «СПС» не исчислило и не уплатило в бюджет сумму НДС и налог на прибыль организаций по финансово - хозяйственным операциям, оформленным в январе 2013 года с Обществом; налоговая отчетность за 2013 год ООО «СПС» не представлена; налоговые декларации, представленные ООО «Сфера» и ООО «Панорама» в адрес налогового органа, содержат сумму доходов от реализации (налоговую базу), максимально приближенную к сумме произведенных расходов (налоговых вычетов), в результате представления налоговой отчетности с минимальными показателями;

- оплата за поставленный товар с контрагентами фактически не произведена: по данным бухгалтерского учета у Общества числится кредиторская задолженность перед ООО «Меридиан»; задолженность перед ООО «СПС» передана по договору переуступки права требования ООО «Меридиан», который ликвидирован (13.08.2013) и расчеты с которым не осуществлены (выписка по расчетному счету ООО «Меридиан»);

- задолженность перед ООО «Сфера» и ООО «Панорама» была оформлена передачей векселей Общества; однако оплата за поставленные металлоизделия путем выдачи собственных векселей Общества



документально не подтверждена: до настоящего момента выданные Обществом векселя не предъявлены к оплате, что также следует из свидетельских показаний должностных лиц Общества; векселя на дорогостоящий металл передавались с водителями, дальнейшее движение векселей неизвестно, так как векселя к оплате не предъявлены, отсутствуют данные лиц (водителей), которым осуществлена передача векселей;

- юридическим адресом ООО «СПС», ООО «Панорама» и ООО «Ковчег» являлся: г. Тюмень, ул. Транспортная д. 106/1; между тем организации по заявленному адресу не находились, что подтверждается протоколом осмотра территорий, помещений от 07.10.2013, согласно которому по указанному выше адресу располагается парикмахерская «Юлия», сотрудники которой пояснили, что по данному адресу указанные организации не находятся, руководители им не знакомы, а также показаниями собственника нежилого одноэтажного помещения площадью 348,9 кв.м., расположенного по указанному адресу, Кисляка О.И., который не подтвердил аренду помещений юридическими лицами ООО «СПС», ООО «Ковчег», ООО «Панорама», использовавшими при регистрации данный юридический адрес;

- налогоплательщиком не подтверждена реальность доставки товара заявленными контрагентами; в частности, из материалов дела следует, что Общество осуществляло хранение металлоизделий на земельных участках, принадлежащих ООО «Меридиан» на праве собственности; вместе с тем на требование налогового органа документы, подтверждающие заключение договоров аренды, Обществом не представлено; свидетели - посторонние лица, принимавшие участие в строительстве объекта, расположенного напротив территории, где со слов должностных лиц Общества располагались металлоизделия, не подтверждают факт ввоза, разгрузки, вывоза, загрузки и хранения металлоизделий;

- на требования налогового органа Обществом не представлены документы, составление которых было предусмотрено условиями договора и являющихся обязательными для исполнения договорных отношений (заказ, спецификация) при условии того, что товар является дорогостоящим;

документы, подтверждающие поставку товара, его оплату и дальнейшее использование в деятельности (списание в производство, реализация), ведомость движения товара (сальдо, приход, расход (в разрезе количества и суммы) и т.д.;

- условиями договора с ООО «Сфера» предусмотрено, что обеспечить разгрузку и складирование обязан покупатель; вместе с тем из показаний должностных лиц налогоплательщика (Каличава З.Ш., Артамонова М.А.) следует, что разгрузка товара осуществлена силами поставщика;

- письменный договор с ООО «Меридиан» не заключался, поставки осуществлялись по устной договоренности со Стрельцовым А.С., что не соответствует обычной деловой практике с учетом высокой стоимости металлоизделий;

- согласно свидетельским показаниям должностных лиц Общества металлоизделия приобретались для дальнейшей реализации; при этом металлоизделия фактически не были реализованы, покупатели металлоизделий не установлены; у Общества отсутствует деловая цель приобретения металлоизделий контрагентов с учетом того, что рынок сбыта металлоизделий у Общества при проведении налоговой проверки Инспекцией не был установлен.

Отклоняя доводы налогоплательщика о реальном осуществлении расчетов с ООО «Меридиан» со ссылкой на наличие договора уступки права требования от 17.01.2013, заключенного между ООО «Меридиан» (цессионарий) и ООО «СПС» (цедент), суды обеих инстанций обоснованно учли обстоятельства, свидетельствующие о формальном характере указанного договора, а именно: из анализа выписок по расчетному счету ООО «Меридиан» установлено отсутствие перечислений в адрес ООО «СПС», отсутствие расчетов Общества с ООО «Меридиан» (по погашению задолженности перед ООО «СПС»); налоговая отчетность ООО «СПС» и ООО «Меридиан» не содержит информацию о зачете взаимных требований между этими организациями по закрытию обязательств по договору уступки права требования от 17.01.2013; бухгалтерская отчетность ООО «СПС» отражает не достоверные сведения: так, по данным

акта сверки сумма задолженности заявителя по состоянию на 01.01.2013 составляет 9 635 тыс. руб., но по бухгалтерскому балансу она не отражена; договор уступки права требования заключен ООО «СПС» непосредственно перед ликвидацией организации.

Принимая судебные акты, суды обеих инстанций также учли отсутствие доказательств использования спорного товара в производственной деятельности налогоплательщика либо дальнейшей его реализации.

Так, в ходе налоговой проверки Инспекцией установлено, что металлоизделия, полученные по договорам поставки от контрагентов, впоследствии были переданы ООО «Ковчег» при его реорганизации в форме выделения, а также ООО «ТрансИнжиниринг» по договору комиссии от 30.04.2015. Между тем установленные в ходе проведения налоговой проверки обстоятельства деятельности ООО «ТрансИнжиниринг» и ООО «Ковчег» свидетельствуют о том, что организации созданы формально, фактически металлоизделия от Общества не получали, какие-либо операции с металлоизделиями, в том числе по их реализации фактически не осуществляли и не могли осуществлять.

После расторжения договора с ООО «ТрансИнжиниринг» металлоизделия были переданы в рамках договора простого товарищества ООО «Торгово-финансовая компания», которое включено в досье рисков в связи с: неуплатой налогов, неисполнением требований налогового органа о предоставлении документов (информации), частая миграция, непредставление бухгалтерской и налоговой отчетности, отсутствие работников и лиц, привлеченных по договорам гражданско-правового характера, отсутствие расчетных счетов.

Соглашаясь с доводами налогового органа о формальном создании простого товарищества между Обществом и ООО «Торгово-финансовая компания» в целях минимизации налогообложения, суды обоснованно учли следующее: налогоплательщиком не были представлены документы по дальнейшему движению металлоизделий после расторжения договора комиссии с ООО «ТрансИнжиниринг», документы, подтверждающие создание и внесение вклада по созданию простого товарищества между

заявителем и ООО «Торгово-финансовая компания», документы, подтверждающие наличие оснований для передачи после расторжения договора комиссии металлоизделий от ООО «ТрансИнжиниринг» в адрес ООО «Торгово-финансовая компания»; налоговые вычеты по приобретению металлоизделий, позже переданных в качестве вклада по договору простого товарищества, заявлены Обществом при осуществлении основного вида деятельности юридического лица, а участник товарищества, на которого возложена обязанность по исчислению и уплате налога в бюджет (ООО «Торгово-финансовая компания»), не исчисляет и не уплачивает налоги в бюджет; доказанное отсутствие реальности поставки металлоизделий заявленными Обществом контрагентами исключает дальнейшее движение товара, в том числе в адрес ООО «Торгово-финансовая компания» для последующей реализации; согласно свидетельским показаниям директора ООО «Торгово-финансовая компания» Маргити Т.Б. металлоизделия, переданные ООО «ТрансИнжиниринг», хранятся по адресу: Республика Калмыкия, г. Элиста, Восточная промзона; вместе с тем, результатами обследования от 24.05.2016 № 303 и представленными фотоснимками территории, расположенной по указанному адресу, факт размещения (хранения) металлоизделий не установлен.

Доводы налогоплательщика об использовании приобретенных у спорных контрагентов металлоизделий при строительстве возводимого Обществом склада готовой продукции, расположенного по адресу: Тюменская область, г. Ишим, ул. Карла Маркса 4а, опровергаются представленными в материалы дела доказательствами.

Как следует из материалов дела, строительство объекта осуществлялось ООО «Арс-Промстрой» на основании договора строительного подряда от 15.07.2013 № 66-13С, в соответствии с условиями которого подрядчик выполняет работы из своих материалов. Невозможность использования металлоизделий Общества при строительстве указанного выше объекта также подтверждается договорами подряда, заключенными между налогоплательщиком и ООО «Арс-Промстрой», и договорами поставки, заключенными ООО «Арс-Промстрой» с поставщиками.

С учетом установленных обстоятельств, суды обеих инстанций отнеслись критически к показаниям руководителей контрагентов и сотрудников налогоплательщика, которые подтвердили реальность поставки товара в адрес налогоплательщика, указав на противоречивость данных ими показаний, отсутствие определенных сведений, а также наличие совокупных доказательств, собранных по делу, которые опровергают показания указанных свидетелей.

Так, допрошенные в качестве свидетелей руководители контрагентов хоть и подтвердили факт руководства организациями, вместе с тем каких-то конкретных пояснений относительно поставки спорного товара дать не смогли, в частности, свидетели не смогли назвать поставщиков товара (производителя металла), ни одной фамилии водителя (ООО «СПС», ООО «Меридиан», ООО «Сфера», ООО «Панорама»), с которыми передавались векселя на дорогостоящий металл.

Согласно показаниям должностных лиц Общества, учредителей контрагентов доставка осуществлялась транспортом производителя (поставщиков контрагентов: ООО «СПС», ООО «Сфера», ООО «Панорама», ООО «Меридиан»), а не силами ООО «Меридиан», ООО «СПС», ООО «Сфера», ООО «Панорама». Однако доказательства, подтверждающие доставку товара в адрес Общества, заявителем на требования Инспекции не представлены.

В ходе налоговой проверки допрошенный в качестве свидетеля руководитель ООО «СПС» Рогалевич А.Ю. (протокол допроса от 17.10.2013) пояснил, что в 2012 году он работал в ООО «РегионСистем» в должности торгового представителя; факт руководства ООО «СПС» и факт подписания документов от имени ООО «СПС» отрицал.

Показания директора контрагента Рогалевича А.Ю. от 02.03.2016, в которых он изменил свои первоначальные показания и подтвердил факт руководства ООО «СПС», осуществления сделок с налогоплательщиком посредством передачи ему металлических изделий, судами первой и апелляционной инстанции обоснованно оценены критически и признаны не опровергающими установленные Инспекцией обстоятельства.

В частности, судами учтено, что ответы Рогалевича А.Ю. являются общими, конкретных сведений, возможность проверки которых бы имелась у налогового органа, Рогалевич А.Ю. не дал, хотя при этом и проявил осведомленность о взаимоотношениях с Обществом по вопросу поставки металлоизделий.

Также о недостоверности показаний Рогалевича А.Ю. свидетельствует то обстоятельство, что в этот же период времени Рогалевич А.Ю. осуществлял трудовую деятельность в ООО «РегионСистем» в должности торгового агента (принят на работу в мае 2012 года, контракт расторгнут в мае 2013 года). При этом его рабочий день ежедневно, за исключением субботы и воскресенья, составлял 8 часов. Сведения о получении Рогалевичем А.Ю. зарплаты в ООО «СПС» документально не подтверждены, что следует из информации налогового органа по справкам по форме 2-НДФЛ и сведениям Пенсионного фонда РФ.

На основании установленных фактических обстоятельств и имеющихся в деле доказательств суды признали правомерными выводы налогового органа о том, что контрагенты не могли исполнить договоры поставок, поскольку фактически товар ими не приобретался, предпринимательской деятельностью организации не занимались, заключение договоров носило формальный характер.

При этом налоговым органом установлено, что в тех же периодах товар приобретает Общество непосредственно у производителя металлоизделий ООО «Инкострейд», которое в ходе встречной проверки подтвердило, что является для Общества поставщиком обширного перечня металлоизделий.

Исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства в части приобретения концентрированных соков по договорам поставки, заключенным между заявителем и ООО «Меридиан», и ООО «Экватор», а также доводы и возражения сторон в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводам о фиктивности спорных сделок, неподтверждении в совокупности с иными материалами проверки приобретения товара у спорных контрагентов, направленности действий

налогоплательщика по документированию соответствующих финансово-хозяйственных операций исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды.

Принимая во внимание, что документы (путевые листы и журналы въезда, выезда транспорта, транспортные накладные, сертификаты соответствия на приобретаемую продукцию), подтверждающие приобретение у ООО «Меридиан» и ООО «Экватор» соков концентрированных и его доставку (кроме счетов-фактур, изъятых Инспекцией в ходе выемки), Обществом не представлены; поставку продукции осуществляли в адрес заявителя ООО «Юнисок», ООО Фирма «Инкос», ООО ПК «Триада Групп», и ООО ТД «Компаньон» и ООО «Спартан»; при анализе представленных в ходе проверки документов по взаимоотношениям с ООО «Меридиан» и ООО «Экватор» выявлено несоответствие фактического количества товара приобретенного и указанного в товарных накладных; объемы реализованных концентрированных соков в адрес Общества не подтверждены объемом закупа сока поставщиками ООО «Меридиан» и ООО «Экватор» у своих контрагентов, суды обеих инстанций пришли к выводу о том, что фактически поставка в адрес заявителя осуществлялась ООО «Юнисок», ООО Фирма «Инкос», ООО ПК «Триада Групп», и ООО ТД «Компаньон»; никакого участия в поставке спорного товара ООО «Меридиан» и ООО «Экватор» не принимали, были умышленно включены в цепочку контрагентов с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

При наличии прямых договорных отношений с производителями товара действия Общества по заключению договора с ООО «Меридиан» и ООО «Экватор» с учетом осуществления поставок напрямую от производителей признаны судами направленными на получение необоснованной налоговой выгоды при отсутствии реальных хозяйственных операций со спорными контрагентами. При этом, как установили суды, налоговый орган определил реальный размер предполагаемой налоговой выгоды исходя из объема товара, приобретенного у реальных поставщиков.

Так, судами установлено, что материалами дела не подтверждается приобретение Обществом концентрированных соков, в объеме и количестве

реализованном ООО «Меридиан» и ООО «Экватор», за исключением принятых налоговым органом от реальных поставщиков на сумму 660 520,46 руб. При этом Обществом не представлено доказательств поставки от контрагентов товара, приобретенного последними у ООО «Сфера», ООО «Панорама», поскольку согласно выпискам по операциям на расчетных счетах ООО «Сфера» и ООО «Панорама» (с учетом установленных в отношении данных контрагентов обстоятельств) расчеты за приобретение указанными организациями концентрированных соков, в последующем реализованных в адрес ООО «Экватор» и ООО «Меридиан», не осуществлялись.

При таких обстоятельствах суды пришли к обоснованным выводам о доказанности факта завышения объема поставленного в адрес налогоплательщика товаров, о создании формального документооборота между заявителем и его контрагентами.

Оценив представленные налоговым органом и налогоплательщиком материалы дела доказательства, доводы и возражения сторон в их совокупности и взаимосвязи по правилам, предусмотренным статьями 65, 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, установив, что представленные налогоплательщиком первичные документы содержат недостоверную информацию, был создан формальный документооборот с целью получения необоснованной налоговой выгоды, суды первой и апелляционной инстанций пришли к правильному выводу о том, что налогоплательщиком необоснованно предъявлен к вычету НДС по спорным контрагентам, в связи с чем в получении налоговой выгоды, на которую претендует налогоплательщик, должно быть отказано.

Довод заявителя о документальном подтверждении права на получение налоговой выгоды, как того требуют положения статей 169, 171, 172 НК РФ, не принимаются судом кассационной инстанции, связи с тем, что сведения, содержащиеся в документах, недостоверны и противоречивы.

Приведенные в кассационной жалобе доводы о реальности финансово-хозяйственных операций, недоказанности совершения сделок в целях



получения необоснованной налоговой выгоды фактически сводятся к несогласию с оценкой доказательств и обстоятельств по делу.

Отсутствие условий для поставки товара, отсутствие расходов, сопутствующих деятельности хозяйствующего субъекта, формальное участие директора в управлении организацией, исчисление налогов в минимальных размерах, свидетельствуют о том, что налоговая выгода, на получение которой Общество претендует в рамках взаимоотношений с ООО «СПС», ООО «Сфера», ООО «Панорама» и ООО «Меридиан», ООО «Экватор», не может быть признана обоснованной.

Доводы Общества относительно того, что налогоплательщик не несет ответственности за действия контрагентов, подлежат отклонению, так как субъект экономической деятельности обязан соблюдать определенного рода осторожность и осмотрительность при выборе контрагентов, поскольку в случае непроявления таковой и нереализации своей обязанности по обеспечению соответствия требованию достоверности первичных документов, на основании которых он претендует на право получения налоговых льгот или налоговых вычетов, он в силу статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации несет риск неблагоприятных последствий такого рода бездействия.

Ссылка заявителя в подтверждение реальности хозяйственных операций с заявленными контрагентами, в том числе на нотариально удостоверенные протоколы допросов Рогалевича А.Ю., Алексева Е.А. и Кагановского А.Л., которые подтвердили факт взаимоотношений с налогоплательщиком, не принимается судом кассационной инстанции, поскольку опровергается другими доказательствами по делу.

Судом кассационной инстанции также отклоняются доводы, изложенные в жалобе, относительно содержания показаний, в том числе сотрудников налогоплательщика, поскольку Общество, по сути, не согласно с оценкой показаний данных лиц.

Несогласие Общества с оценкой судами представленных доказательств и сделанных на ее основе выводов по фактическим обстоятельствам, их иная

оценка со стороны заявителя не может являться основанием для отмены обжалуемых судебных актов.

Судом кассационной инстанции также отклоняются доводы заявителя о том, что протоколы допроса Исхакова Р.З., Басова СВ., Лесовец Р.П., Шевелева СВ., Лесовец П.Ф., Гладышева Д.В., Шакуто Д.В. являются недопустимыми доказательствами, поскольку показания указанных лиц получены при соблюдении положений статей 90, 99 НК РФ, никаких нарушений закона при этом не допущено; налоговым органом использована возможность предъявления свидетелям документов при допросах в целях получения наиболее полных и конкретизированных ответов, что нарушением положений указанных норм не является, соответственно, эти доказательства правомерно приняты судами первой и апелляционной инстанций.

Доводы заявителя о том, что налоговым органом не оспаривается реальность несения налогоплательщиком расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, по поставке концентрированного сока, в связи с чем не может быть отказано и в применении налоговых вычетов, отклоняются судом кассационной инстанции, поскольку в подтверждение обоснованности заявленных вычетов по НДС налогоплательщиком должны быть представлены документы, отвечающие критериям статей 169, 171 НК РФ и подтверждающие наличие реальных операций по оказанию услуг у заявленных контрагентов. Общество не подтвердило реальное приобретение услуг у ООО «Меридиан» и ООО «Экватор», по взаимоотношениям с которыми заявлена налоговая выгода, в то время как формальное представление документов не является безусловным доказательством правомерности получения вычетов по НДС.

Ссылка Общества на постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.11.2007 № 9893/07, в котором высказана позиция о недопустимости различной правовой оценки доказательств, подтверждающих факт поступления налогоплательщику товара от поставщика при решении вопроса, связанного с налогообложением прибыли и налоговыми вычетами по НДС, несостоятельна, поскольку в

настоящем деле суды исходили из того, что первичные документы содержат недостоверные сведения.

Доводы заявителя жалобы о том, что заключение, полученное в результате проведения почерковедческой экспертизы, является недопустимым доказательством по делу, были предметом рассмотрения арбитражных судов и обоснованно отклонены. Установив отсутствие нарушений требований действующего законодательства при проведении экспертизы, суды правомерно признали спорное заключение почерковедческой экспертизы, назначенной на основании статьи 95 НК РФ, допустимым доказательством по делу.

Кроме того, результаты почерковедческой экспертизы не являются единственным доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды; экспертное заключение оценивалось судами наряду с другими доказательствами, представленными в материалы дела, в соответствии с требованиями статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Все доказательства, которые суды двух инстанций приняли как основания, свидетельствующие о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды, отвечают требованиям относимости и допустимости.

Доводы о реальности финансово-хозяйственных операций, относительно правоспособности контрагента, недоказанности совершения сделок в целях получения необоснованной налоговой выгоды фактически сводятся к несогласию с оценкой доказательств и обстоятельств по делу.

Также судом кассационной инстанции не могут быть приняты доводы кассационной жалобы в отношении незаконности привлечения Общества к налоговой ответственности по пункту 3 статьи 122 НК РФ.

В ходе проведения налоговой проверки собрано достаточное количество доказательств, свидетельствующих о нереальности финансово-хозяйственных взаимоотношений Общества с заявленными контрагентами, о наличии в действиях Общества умысла, направленного на получение необоснованной налоговой выгоды посредством оформления сделок с контрагентами, формировании фиктивного документооборота. Совокупность

представленных доказательств также свидетельствует о том, что налогоплательщик знал (должен был знать) об оформлении и принятии к учету первичных документов, счетов-фактур от имени спорных контрагентов, отражающих несуществующие хозяйственные операции. Достаточных доказательств, опровергающих выводы Инспекции о том, что данные действия были совершены умышленно, Обществом не представлено.

С учетом изложенного отклоняются соответствующие доводы жалобы.

Ссылки Общества на судебную практику в подтверждение своих доводов кассационной инстанцией не принимаются, поскольку в каждом конкретном случае суд устанавливает фактические обстоятельства дела и применяет нормы права к установленным обстоятельствам, с учетом представленных доказательств.

В целом доводы Общества, приведенные в кассационной жалобе (относительно реальности хозяйственных операций, добросовестности налогоплательщика), отклоняются судом округа, поскольку не опровергают выводов судов и направлены на переоценку доказательств и установленных судом фактических обстоятельств дела, что в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

Оснований для отмены принятых по делу судебных актов в указанной части не имеется.

Основанием для доначисления налога на прибыль послужили выводы Инспекции о неправомерном отнесении Обществом на расходы затрат на проведение маркетингового исследования силами ООО «СПС».

Суд кассационной инстанции считает, что по результатам оценки представленных в материалы дела доказательств суды первой и апелляционной инстанций пришли к правильному выводу о том, что Инспекцией представлена необходимая совокупность бесспорных доказательств отсутствия реальных операций по взаимоотношениям с ООО «СПС».

В соответствии со статьей 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная

налогоплательщиком. Прибылью для российских организаций в целях главы 25 НК РФ признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ.

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов. 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 соответствии с частью 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений. Обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия налоговым органом оспариваемого акта, возлагается на этот орган.

В связи с этим при рассмотрении в арбитражном суде налогового спора налоговым органом могут быть представлены в суд доказательства необоснованного возникновения у налогоплательщика налоговой выгоды. Эти доказательства, как и доказательства, представленные налогоплательщиком, подлежат исследованию в судебном заседании согласно требованиям статьи 162 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Судами установлено, что в проверяемом периоде Обществом в составе сумм расходов, уменьшающих сумму доходов от реализации, Обществом

были учтены расходы на проведение маркетингового исследования силами ООО «СПС».

В подтверждение произведенных расходов Обществом представлены счет-фактура от 10.01.2013 № 5 на сумму 1 800 000 руб. за отчет о рыночном исследовании, акт от 10.01.2013 № 10 на сумму 1 800 000 руб.; отчет о рыночном исследовании.

Всесторонне исследовав в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации представленные в материалы дела доказательства, суды обеих инстанций, установив, что первичные документы от имени руководителя контрагента подписаны неустановленными лицами, что подтверждается результатами почерковедческой экспертизы; при составлении отчета о рыночном исследовании от 10.01.2013 были использованы данные о продажах Общества за январь, февраль и март 2013 года, то есть за период, который еще не наступил на дату составления отчета; кроме того, ООО «СПС» было ликвидировано 18.01.2013, следовательно, на дату составления отчета ООО «СПС» также не могло располагать информацией о продажах за январь, февраль и март 2013 года; на требования налогового органа договор на оказание услуг по рыночному исследованию Обществом представлен не был; в отчете отсутствуют подписи заказчика и исполнителя, пришли к верному выводу о том, что первичные документы содержат недостоверные сведения, следовательно не могут быть приняты в качестве надлежащих доказательств, подтверждающих правомерность включения затрат в расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль.

Кроме того, в ходе проведения налоговой проверки в отношении ООО «СПС» установлены обстоятельства, свидетельствующие об отсутствии у организации объективной возможности для осуществления реальной предпринимательской деятельности, в том числе для оказания спорных хозяйственных операций.

В частности, Инспекцией установлено, что у спорного контрагента отсутствуют необходимые условия для достижения результатов соответствующей экономической и предпринимательской деятельности, в

том числе в силу отсутствия трудовых ресурсов для оказания Обществу заявленной услуги по рыночному исследованию жизненного цикла продукции, выпускаемой Обществом; доказательства привлечения сторонних организаций для выполнения заявленного вида услуг материалы дела не содержат.

При этом налоговым органом установлено, что у налогоплательщика была возможность самостоятельно выполнить спорные работы, поскольку в штате Общества имеется маркетолог Маркина Е.А., в трудовые обязанности которой входило осуществление аналогичного исследования, которая в ходе допроса пояснила, что при осуществлении своей обычной трудовой деятельности анализировала объем продаж (ассортимент, объем поставок) продукции Общества, анализ по изучению спроса и предложения на внутреннем рынке РФ осуществлялся ежемесячно, анализу подлежала следующая продукция: бальзам, водка, настойка, вино, коньяк.

С учетом изложенных обстоятельств, положений статей 252, 264 НК РФ кассационная инстанция считает, что суды пришли к правильному выводу о необоснованности данных затрат для целей налогообложения в смысле статьи 252 НК РФ.

Убедительных доводов, основанных на доказательственной базе и опровергающих выводы судов, налогоплательщик в нарушение статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в кассационной жалобе не представил.

Суд кассационной инстанции считает, что все обстоятельства, имеющие существенное значение для дела, судами первой и апелляционной инстанций установлены, исследованы и получили надлежащую правовую оценку. Их переоценка не входит в компетенцию суда кассационной инстанции (статья 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Нарушений при рассмотрении дела судами обеих инстанций норм материального и процессуального права, которые в соответствии со статьей 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации являются основанием к отмене или изменению судебных актов, не установлено.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

п о с т а н о в и л :

решение от 10.03.2018 Арбитражного суда Тюменской области и постановление от 05.07.2018 Восьмого арбитражного апелляционного суда по делу № А70-12890/2017 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегияю 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

А.А. Бурова

Судьи

А.А. Кокшаров

Г.В. Чапаева