



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

кассационной инстанции по проверке законности
и обоснованности судебных актов арбитражных судов,
вступивших в законную силу

21 февраля 2019 года
г. Калуга

Дело № А14-16837/2017

Арбитражный суд Центрального округа в составе:

Председательствующего
Судей

Радюгиной Е.А.
Бутченко Ю.В.
Чаусовой Е.Н.

При участии в заседании:

от общества с ограниченной ответственностью Компания «РСО» (394036, г. Воронеж, ул. Никитинская, д. 14а, ОГРН 1123668049834, ИНН 3666181299) Казакова К.Л. - представителя (дов. от 19.09.2016 б/н, пост.)
Грицей Е.М. – представителя (дов. от 19.02.2019 б/н, пост.)

от межрайонной инспекции ФНС России № 1 по Воронежской области (394006, г. Воронеж, ул. Революции 1905 года, д. 82, ОГРН 1043600195803, ИНН 3666120000) Иноземцевой Н.Н. - представителя (дов. от 09.04.2018 № 05-08, пост.)
Дорожкина А.Н. - представителя (дов. от 13.12.2018 № 05-08/21927, пост.)

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью Компания «РСО» на постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11.10.2018 (судьи Ольшанская Н.А., Донцов П.В., Осипова М.Б.) по делу № А14-16837/2017,

У С Т А Н О В И Л:

общество с ограниченной ответственностью Компания «РСО» (далее – ООО Компания «РСО», общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения межрайонной инспекции ФНС России № 1 по Воронежской области (далее – инспекция, налоговый орган) от 13.04.2017 № 11-15/14 в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 7 874 804 руб., пени по налогу на

добавленную стоимость в сумме 2 696 407 руб., штрафа по статье 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ, Кодекс) по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 023 216 руб., налога на прибыль в сумме 8 887 458 руб., пени по налогу на прибыль в сумме 2 991 822 руб., штрафа по налогу на прибыль по статье 122 НК РФ на сумму 1 195 087 руб. и об обязанности инспекции устранить нарушение прав и законных интересов общества (с учетом уточненных требований).

Решением Арбитражного суда Воронежской области от 06.07.2018 заявленные требования удовлетворены частично. Решение инспекции от 13.04.2017 № 11-15/14 признано недействительным в части доначисления налога на добавленную стоимость в размере 7 799 377 руб., пеней по налогу на добавленную стоимость в размере 2 670 581 руб., штрафа по налогу на добавленную стоимость в размере 1 023 216 руб., налога на прибыль в размере 8 803 653 руб., пеней по налогу на прибыль в размере 2 963 521 руб., штрафа по налогу на прибыль в размере 1 178 326 руб. В удовлетворении остальной части заявленных требований обществу отказано.

Постановлением Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11.10.2018 решение суда в части удовлетворения требований общества о признании недействительным решения инспекции от 13.04.2017 № 11-15/14 в части доначисления налога на добавленную стоимость в размере 7 799 377 руб., пеней по налогу на добавленную стоимость в размере 2 670 581 руб., штрафа по налогу на добавленную стоимость в размере 1 023 216 руб., налога на прибыль в размере 8 803 653 руб., пеней по налогу на прибыль в размере 2 963 521 руб., штрафа по налогу на прибыль в размере 1 178 326 руб. отменено и в удовлетворении требований ООО Компания «PCO» отказано.

В кассационной жалобе общество просит постановление суда апелляционной инстанции отменить, ссылаясь на отсутствие со стороны судебной инстанции оценки доказательств, нарушение норм материального и процессуального права, и оставить в силе решение суда области.

Изучив материалы дела, заслушав представителей сторон, обсудив доводы жалобы, суд кассационной инстанции не находит оснований для ее удовлетворения.

Как установлено судами и подтверждено материалами дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества по вопросам правильности исчисления полноты и своевременности уплаты налогов за период с 01.01.2013 по 31.03.2016, по результатам которой составлен акт от 13.12.2016 № 12-15/59 и 13.04.2017 принято решение № 11-15/14 о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения на основании пункта 3 статьи 122 НК РФ в виде штрафа в сумме 1 023 216 руб. за неуплату налога на добавленную стоимость, в виде штрафа в сумме 1 199 589 руб. за неуплату налога на прибыль; на основании статьи 123 НК РФ за неправомерное неудержание и (или) перечисление (неполное перечисление) в установленный НК РФ срок сумм налога на доходы физических лиц, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, в виде штрафа в сумме 4 774 руб., а также налогоплательщику предложено уплатить недоимки по налогу на добавленную стоимость в сумме 7 874 804 руб., по налогу на прибыль – 8 909

069 руб., пени за их несвоевременную уплату в общей сумме 5 693 606 руб. и пени по налогу на доходы физических лиц в сумме 32 руб.

Основанием для принятия решения в части оспариваемых обществом сумм налога на добавленную стоимость, налога на прибыль и соответствующих сумм пени и штрафа, послужили выводы инспекции о необоснованном отнесении обществом на расходы и неправомерном включении в налоговые вычеты документально не подтвержденных и экономически не обоснованных затрат, понесенных в связи с приобретением товаров, арендой спецтехники и оказанием услуг обществами с ограниченной ответственностью (далее – ООО) «Аспект», «Энергостройинвест» и «Радонис».

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Воронежской области от 20.07.2017 № 15-2-18/20787 апелляционная жалоба налогоплательщика оставлена без удовлетворения.

Полагая, что решение инспекции не основано на нормах действующего законодательства и нарушает его права и законные интересы, общество обратилось в суд с заявлением о признании его частично недействительным.

Частично удовлетворяя заявленные обществом требования, суд первой инстанции исходил из представления налогоплательщиком достоверных и достаточных доказательств выполнения ООО «Аспект», ООО «Энергостройинвест» и ООО «Радонис» заявленных работ на спорных объектах, поставки соответствующих товарно-материальных ценностей, исходя, в том числе, из представленных в материалы дела первичных документов - товарных накладных, счетов-фактур, актов выполненных работ, а также документов, подтверждающих принятие товаров и услуг к учету и их оплату.

Отменяя решение суда и отказывая ООО Компания «PCO» в удовлетворении части заявленных требований, суд апелляционной инстанции полно и всесторонне исследовал доказательства, представленные сторонами в обоснование своих требований и возражений и дал им правильную оценку.

В силу пункта 1 статьи 252 НК РФ при исчислении налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 настоящего Кодекса). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), 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.

Таким образом, для отнесения соответствующих затрат к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, необходимо, чтобы

сделки носили реальный характер, а документы содержали достоверную информацию об участниках и условиях хозяйственных операций.

Объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (статья 146 НК РФ).

В силу пункта 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, 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 НК РФ, и товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

В статье 172 НК РФ определен порядок применения налоговых вычетов, согласно которому налоговые вычеты, установленные статьей 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав после принятия на учет указанных товаров и при наличии соответствующих первичных документов.

На основании статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия к вычету сумм налога, предъявленных покупателю продавцом товаров. Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 статьи 169 НК РФ, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

В пункте 5 статьи 169 НК РФ перечислены все обязательные реквизиты, которые должен содержать правильно оформленный счет-фактура. При этом указанные реквизиты должны не только иметь место, но и содержать достоверные данные.

Из системного анализа статей 169, 171, 172 НК РФ следует, что налогоплательщик имеет право на осуществление налогового вычета (возмещение) по налогу на добавленную стоимость при одновременном выполнении следующих условий: наличие счета-фактуры, оформленного в соответствии с императивными требованиями статьи 169 НК РФ; принятие товара (работ, услуг) к своему учету на основании первичных учетных документов.

В соответствии с позицией Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в пункте 1 постановления Пленума от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление ВАС РФ № 53), представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения,

содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

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

В соответствии с пунктом 10 Постановления ВАС РФ № 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, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Таким образом, условием признания налоговой выгоды обоснованной является реальность хозяйственной операции, а также проявление налогоплательщиком должной степени осмотрительности при выборе контрагента.

В пунктах 3, 5 Постановления ВАС РФ № 53 определено, что 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). О необоснованности налоговой выгоды могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии, в том числе, 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. 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).

Согласно пункту 6 Постановления ВАС РФ № 53 судам необходимо иметь в виду, что следующие обстоятельства сами по себе не могут служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной: создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции; взаимозависимость участников сделок; неритмичный характер хозяйственных операций; нарушение налогового законодательства в прошлом; разовый характер операции; осуществление операции не по месту нахождения налогоплательщика; осуществление расчетов с использованием одного банка; осуществление транзитных платежей между участниками взаимосвязанных хозяйственных операций; использование посредников при осуществлении

хозяйственных операций. Однако эти обстоятельства в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, в частности, указанными в пункте 5 постановления, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

В соответствии с пунктом 9 Постановления ВАС РФ № 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. Судам необходимо учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Реальность хозяйственной операции определяется не только фактическим наличием и движением товара или выполнением работ, но и реальностью исполнения договора именно данным контрагентом, то есть наличием прямой связи с конкретным поставщиком, подрядчиком.

Как установлено судами и подтверждено материалами дела, в проверяемый период ООО Компания «РСО» заключило ряд договоров подряда об оказании услуг аренды спецтехники, на выполнение ремонтных работ, услуг по сборке, разборке, наладке технического оборудования, договор аренды технологического оборудования, договор поставки материалов с ООО «Аспект», ООО «Энергостройинвест» и ООО «Радонис».

В подтверждение обоснованности налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость и расходов по налогу на прибыль по операциям с указанными контрагентами обществом в налоговый орган и в суд представлены соответствующие договоры, счета-фактуры, товарные накладные, акты выполненных работ (оказанных услуг), платежные поручения.

Повторно оценив представленные налогоплательщиком и собранные инспекцией в ходе проверки доказательства в совокупности и взаимосвязи, суд апелляционной инстанции пришел к выводу о том, что ООО «Аспект», ООО «Энергостройинвест» и ООО «Радонис» не осуществляли каких-либо ремонтных работ, услуг по сборке, разборке, наладке технического оборудования, не предоставляли в аренду спецтехнику и технологическое оборудование, а также не осуществляли поставку материалов, поскольку представленные налоговым органом доказательства в своей совокупности подтверждают самостоятельное выполнение налогоплательщиком спорных работ, либо привлечение к выполнению работ, аренде техники, механизмов у иных лиц. Кроме того, у ООО «Аспект», «Энергостройинвест» и «Радонис» отсутствовало имущество, трудовые и материальные ресурсы для выполнения соответствующих работ (оказания услуг, поставки товарно-материальных ценностей). В то же время в соответствии со штатным

расписанием ООО Компания «PCO» имело структурные подразделения и специалистов для самостоятельного осуществления заявленных работ, а также соответствующую специализированную технику.

Так же апелляционной инстанцией учтено, что в соответствии с результатами почерковедческих экспертиз (заключения эксперта от 07.07.2016 № 6677/4-4 в отношении ООО «Аспект», от 07.07.2016 № 6678/4-4 в отношении ООО «Энергостройинвест» и от 19.10.2016 № 10507/4-4 в отношении ООО «Радонис») документы от имени спорных контрагентов подписаны не руководителями данных организаций, а иными лицами с подражанием подлинным подписям, что, в том числе и с учетом смерти 22.09.2014 руководителя ООО «Аспект» Князькова В.Е. (свидетельство о смерти П-СИ 873193, выдано 03.10.2014), также ставит под сомнение достоверность представленных налогоплательщиком документов.

Указанные обстоятельства в совокупности с другими доказательствами, собранными по делу, свидетельствуют и об отсутствии реальных хозяйственных операций налогоплательщика со спорными контрагентами.

Оценив по правилам статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации имеющиеся в деле доказательства, суд апелляционной инстанции пришел к обоснованному выводу о том, что данные организации спорные работы (услуги) не выполняли, а целью сделок с указанными контрагентами было получение необоснованной налоговой выгоды, в связи с чем доначисление спорных сумм налогов пени и штрафа, предусмотренного пунктом 3 статьи 122 НК РФ, произведено налоговым органом правомерно.

Ссылка общества на признание налоговым органом в суде первой инстанции обстоятельств, связанных с правомерностью расходов налогоплательщика в сумме 682 211 руб., что, по его мнению, неправомерно не учтено апелляционным судом, подлежит отклонению.

В соответствии с абзацем 2 части 3 статьи 70 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации факт признания сторонами обстоятельств заносится арбитражным судом в протокол судебного заседания и удостоверяется подписями их представителей.

Вопреки данной норме в соответствующем разделе протокола судебного заседания от 23.05.2018 (л.д. 67-68 т. 9) подписи представителей общества и налогового органа отсутствует, в силу чего такое признание обстоятельств подлежит оценке наряду с другими доказательствами исходя из положений статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. Данная позиция согласуется с пунктом 14 информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22.12.2005 «Об отдельных вопросах практики применения Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации».

Таким образом, суд апелляционной инстанции оценил доказательства в их совокупности и взаимосвязи.

Иные доводы общества, изложенные в кассационной жалобе, не опровергают правильность выводов суда апелляционной инстанции и направлены на переоценку установленных им обстоятельств и сделанных на их основании выводов, что выходит за пределы полномочий суда кассационной инстанции (ст. 286, 287 Арбитражного процессуального

кодекса Российской Федерации), в связи с чем судом кассационной инстанции отклоняются.

Иных убедительных доводов, основанных на доказательственной базе и позволяющих отменить обжалуемые судебные акты, кассационная жалоба не содержит, в связи с чем удовлетворению не подлежит.

При обращении с кассационной жалобой обществом по чеку-ордеру от 06.12.2018 Центрально-Черноземного банка № 9013 филиал № 102 оплачена государственная пошлина в сумме 3 000 руб., т.е. в размере большем, чем предусмотрено статьей 333.21 НК РФ. В связи с чем излишне уплаченная государственная пошлина в размере 1 500 руб. подлежит возврату налогоплательщику.

На основании изложенного и руководствуясь статьей 104, пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

П О С Т А Н О В И Л:

Постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11.10.2018 по делу № А14-16837/2017 оставить без изменения, а кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью Компания «РСО» – без удовлетворения.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью Компания «РСО» из федерального бюджета излишне уплаченную по чеку-ордеру от 06.12.2018 Центрально-Черноземного банка № 9013 филиал № 102 государственную пошлину в сумме 1 500 рублей.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в порядке и сроки, установленные статьями 291.1., 291.2. Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

Е.А.Радюгина

Судьи

Ю.В.Бутченко

Е.Н.Чаусова