



ДЕВЯТНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПО С Т А Н О В Л Е Н И Е

30 декабря 2019 года
город Воронеж

Дело № А14-15924/2018

Резолютивная часть постановления объявлена 11 декабря 2019 года.
Полный текст постановления изготовлен 30 декабря 2019 года.

Девятнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего судьи Миронцевой Н.Д.,
судей Семенюта Е.А.,
Капишниковой Т.И.,

при ведении протокола секретарем Малюгиным П.А.,
рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционные жалобы общества с ограниченной ответственностью ТД «Метелица» и инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району г. Воронежа на решение Арбитражного суда Воронежской области от 16.05.2019 по делу №А14-15924/2018 (судья Козлов В.А.), по заявлению жалобы общества с ограниченной ответственностью ТД «Метелица» (ОГРН 1023601588097, ИНН 3666096332) о признании решения инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району г. Воронежа (ОГРН 1043600196023, ИНН 3662097776) недействительным в части,

при участии в судебном заседании:
от инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району г. Воронежа: Дорожкин А.Н., представитель по доверенности от 21.12.2018 сроком по 31.12.2019; Копытина Е.Ю., представитель по доверенности от 29.07.2019 сроком по 31.12.2019; Янцевич Ю.О., представитель по доверенности от 22.08.2019 сроком по 31.12.2019; Криворукова О.Ю., представитель по доверенности от 26.12.2018 сроком по 31.12.2019;
от общества с ограниченной ответственностью ТД «Метелица»: Бурлакова С.В., представитель по доверенности от 26.08.2019 сроком на один год; Лесных Ж.А., представитель по доверенности от 05.06.2019 сроком до 31.12.2019,

УСТАНОВИЛ:

Общество с ограниченной ответственностью Торговый дом «Метелица» (далее – ООО ТД «Метелица», общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Воронежской области с заявлением о признании недействительным решения инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району г. Воронежа (далее – ИФНС по Коминтерновскому району г. Воронежа, налоговый орган, инспекция) от 20.03.2018 № 51 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (с учетом решения управления Федеральной налоговой службы по Воронежской области от 06.07.2018 №15-2-18/18912@) в части доначисления налога на добавленную стоимость в размере 35 547 607 руб., налога на прибыль в размере 3 779 101 руб.; суммы штрафных санкций по налогу на добавленную стоимость в размере 3 817 973 руб., по налогу на прибыль в размере 755 820 руб.; суммы пени по налогу на добавленную стоимость в размере 12 234 904 руб., по налогу на прибыль в размере 1 092 197 руб. (с учетом уточнений).

Решением Арбитражного суда Воронежской области от 16.05.2019 заявленные требования удовлетворены частично, решение инспекции от 20.03.2018 № 51 признано недействительным в части доначисления налога на прибыль в размере 3 779 101 руб., начисления пени в размере 1 092 197 руб. и штрафа в размере 755 820 руб. (с учетом определения от 17.05.2019 об исправлении опечатки).

В удовлетворении требований в остальной части обществу отказано.

Не согласившись с судебным актом в части отказа в удовлетворении заявленных требований, ООО ТД «Метелица» обратилось с апелляционной жалобой на него, в которой просит отменить решение суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении требований и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении заявленных требований в полном объеме.

Указывает на то, что положения ст.54.1 НК РФ подлежат применению в отношении выездных налоговых проверок, назначенных после дня вступления в силу Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон №163-ФЗ), то есть с 19.08.2017. Решение о проведении выездной проверки вынесено 30.11.2016.

Также указывает на предоставление всех необходимых документов, подтверждающих реальность совершенных хозяйственных операций между налогоплательщиками и спорными контрагентами – ООО «Агротрейд» и ООО «Белторгагро». В том числе указывает на подтверждение взаимоотношений контрагентов с производителями, а также на проявление должной степени осмотрительности и осторожности при выборе указанных лиц в качестве контрагентов.

Настаивает, что утверждение об их подконтрольности налогоплательщику не является обоснованным. Налоговым органом и судом не установлено, каким образом ООО ТД «Метелица» была получена налоговая выгода и в чем именно эта выгода для него заключается. Факт дальнейшей реализации

приобретенного товара в адрес иностранных организаций инспекцией под сомнение не ставился.

Одновременно обращает внимание на то, что реализация спорных товаров в любом случае подлежала обложению по налоговой ставке 0% в связи с совершением экспортных операций. Экономический ущерб бюджету отсутствует.

В свою очередь не согласившись с состоявшимся судебным, ИФНС по Коминтерновскому району г. Воронежа обратилась с апелляционной жалобой на него, просит отменить решение суда первой инстанции в части удовлетворении требований налогоплательщика и принять по делу новый судебный акт об отказе в удовлетворении заявленных требований в полном объеме.

Со ссылкой на положения п.1 ст.312 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс) настаивает на том, что представленные в отношении иностранной компании документы не подтверждают факт постоянного местонахождения данной компании на территории Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии, поскольку не выданы компетентным органом данного иностранного государства в электронном виде с переводом с английского на русский без нотариального удостоверения подписи переводчика и заверены только директором самого общества. При этом обращает внимание на то, что свидетельства о регистрации на территории иностранных государств, выписки из торговых реестров и т.п. не могут рассматриваться в качестве документов, подтверждающих в налоговых целях постоянное местонахождение организации в иностранном государстве.

Также указывает, что судом первой инстанции не был исследован вопрос о фактическом праве иностранной организации на получение соответствующего дохода.

В представленном письменном отзыве на апелляционную жалобу общества ИФНС по Коминтерновскому району г. Воронежа просит решение суда области в части отказа в удовлетворении заявленных требований оставить без изменения.

Указывает на наличие в материалах дела доказательств, свидетельствующих о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в связи с отсутствием реальных хозяйственных операций с контрагентами – ООО «Агротрейд» и ООО «Белторгагро».

Указанная налоговая выгоды была получена путем создания схемы необоснованного возмещения налога на добавленную стоимость (НДС) в связи с вовлечением в цепочку поставщиков, учредителями и руководителями которых являются лица, связанные с налогоплательщиком трудовыми отношениями. Данные лица предъявляли НДС при фактическом приобретении налогоплательщиком товара у сельскохозяйственных производителей, не являющихся плательщиками налога, а также осуществляли возврат денежных средств ООО ТД «Метелица», ООО «Воронежпромсбыт» (подконтрольное юридическое лицо) и перечисление денежных средств физическим и юридическим лицам с целью их обналичивания.

В ходе судебного разбирательства установлено следующее.

Налоговым органом в отношении ООО ТД «Метелица» была проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов, в том числе налога на добавленную стоимость (НДС) и налога на прибыль за период с 01.01.2014 по 31.12.2015, по результатам которой составлен акт от 24.11.2017 №49.

Рассмотрев в присутствии представителя налогоплательщика акт в совокупности с иными материалами проверки, возражениями налогоплательщика и результатами мероприятий дополнительного налогового контроля, заместитель начальника инспекции принял решение от 20.03.2018 №51 о привлечении ООО ТД «Метелица» к налоговой ответственности, в том числе, по п.1 ст.122 НК РФ в виде штрафа в размере 1 778 371 руб. за неуплату НДС за 4 кв. 2014 года и 3 кв. 2015 года, налога на прибыль за 2014-2015 годы в федеральный бюджет в сумме 35 413 руб., в бюджет субъекта РФ в сумме 322 316 руб.; налога на прибыль с доходов, выплачиваемых иностранным организациям за 2015 года в сумме 2 427 044 руб.; по п.3 ст.122 НК РФ в виде штрафа в размере 5 735 545 руб. за неуплату НДС за 1-4 кварталы 2014 года и 1-4 кварталы 2015 года.

Также указанным решением обществу доначислен НДС в сумме 4 445 927 руб. за 4 кв. 2014 года и 3 кв.2015 года, в размере 31 101 680 руб. за 2014-2015 годы, налог на прибыль в федеральный бюджет в сумме 124 660 руб., в бюджет субъекта РФ – 1 139 931 руб.; налог на прибыль с доходов, выплачиваемых иностранным организациям за 2015 год в сумме 6 067 609 руб.

Указанным решением по состоянию на 20.03.2018 начислены пени по НДС в сумме 12 234 904 руб., по налогу на прибыль в федеральный бюджет – 10 365 руб., в бюджет субъекта РФ – 176 973 руб.; по налогу на прибыль с доходов, выплачиваемых иностранным организациям за 2015 год – 1 713 349 руб.

Пунктом 3.2 резолютивной части решения налогоплательщику предложено, в том числе, уплатить указанные недоимку, пени и штрафы, а также внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Основанием для доначисления НДС послужили, в том числе, выводы об отсутствии реальных хозяйственных операций по приобретению товара у ООО «Агротрейд» и ООО «Белторгагро».

Также в отношении налога на прибыль с доходов от международных перевозок морским судном, полученных иностранной организацией – KILLIAN LLP, Великобритания, от источников в Российской Федерации, основанием для его доначисления послужило непредставление документов в отношении постоянного местонахождения в государстве, с которым РФ имеет международный договор по вопросам налогообложения, выданном компетентным органом иностранного государства.

Управлением Федеральной налоговой службы по Воронежской области по результатам рассмотрения апелляционной жалобы общества было принято

решение от 06.07.2018 №15-2-18/18912@ об отказе в ее удовлетворении в указанной части.

Полагая решение инспекции от 20.03.2018 №51 незаконным и необоснованным, нарушающим его права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, ООО ТД «Метелица» обратилось в Арбитражный суд Воронежской области с соответствующим заявлением.

Исследовав материалы дела, суд апелляционной инстанции приходит к следующему.

В силу ч. 1 ст. 198 АПК РФ граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Согласно ч. 4 ст. 200 АПК РФ при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

В соответствии с п.5 ст.200 АПК РФ обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), наличия у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, совершение оспариваемых действий (бездействия), а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие).

В соответствии со ст. 146 НК РФ объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются установленные данной статьей операции, в том числе реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Налоговая база по НДС в зависимости от характера осуществляемых налогоплательщиком операций определяется налогоплательщиком в соответствии с требованиями ст. 154 - 159, 162 НК РФ.

В силу ст. 166 НК РФ сумма налога при определении налоговой базы в соответствии со статьями 154 - 159 и 162 НК РФ исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете - как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.

Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в соответствии с порядком, установленным пунктом 1 данной статьи.

Согласно п. 1 ст. 173 НК РФ сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 171 НК РФ (за исключением налоговых вычетов, предусмотренных п. 3 ст. 172 НК РФ), общая сумма налога, исчисляемая в соответствии со ст. 166 НК РФ и увеличенная на суммы налога, восстановленного в соответствии с настоящей главой.

В соответствии с п. 1 ст. 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со ст. 166 НК РФ, на установленные данной статьей налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, в отношении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, за исключением товаров, предусмотренных п. 2 ст. 170 НК РФ, а также товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Согласно ст. 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные ст. 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных п. 3, 6 - 8 ст. 171 НК РФ.

Вычетам подлежат, если иное не установлено указанной статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров

(работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей и при наличии соответствующих первичных документов.

Основанием для применения налоговых вычетов в силу ст. 169 НК РФ являются счета-фактуры, выставленные поставщиками при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг) и оформленные в установленном порядке.

Пунктом 5 ст. 169 НК РФ определен перечень сведений, которые должны быть указаны в счете-фактуре, в том числе цена (тариф) за единицу товара, стоимость товара за все количество отгруженных по счету-фактуре товаров, сумма налога, предъявленная покупателю товаров исходя из примененных налоговых ставок.

Из изложенного следует, что для налогоплательщика налога на добавленную стоимость право на применение налогового вычета по налогу возникает при соблюдении следующих условий: товары, работы и услуги должны быть приобретены для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с гл. 21 НК РФ и приняты на учет; у налогоплательщика имеются счета-фактуры, соответствующие требованиям ст. 169 НК РФ, и оформленные в соответствии со статьей 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» первичные учетные документы с выделенной в них отдельной строкой суммой налога на добавленную стоимость.

Согласно Постановлению Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление Пленума ВАС РФ №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 оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

Под налоговой выгодой для целей данного 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 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).

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).

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).

Таким образом, при наличии доказательств недостоверности и (или) противоречивости сведений, содержащихся в представленных налогоплательщиком документах, основания для получения налогоплательщиком налоговой выгоды по указанным документам отсутствуют.

При этом, исходя из вышеуказанных разъяснений, а также с учетом требований статей 65, 200 АПК РФ обязанность доказать наличие обстоятельств, свидетельствующих об отсутствии реальных хозяйственных операций либо о том, что совершенные налогоплательщиком операции не имели разумной деловой цели возлагается на налоговый орган.

Анализ положений Постановления Пленума ВАС РФ №53 позволяет сделать вывод, что при оценке обоснованности заявленных налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость необходимо исходить не из формального представления налогоплательщиком всех необходимых документов, а устанавливать реальность финансово-хозяйственных отношений

налогоплательщика и его контрагента и их действительное экономическое содержание.

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.

Как установлено судом области и следует из материалов дела, ООО ТД «Метелица» зарегистрировано в качестве юридического лица 26.12.2002. согласно сведениями Единого государственного реестра юридических лиц основным видом деятельности общества с 2005 года является торговля оптовая сельскохозяйственным сырьем, не включенным в другие группировки, дополнительными, в том числе, - торговля оптовая зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных, торговля оптовая сахаром, торговля оптовая неспециализированная.

В целях осуществления указанных видов деятельности, ООО ТО «Метелица» приобретало у ООО «Агротрейд» мелассу свекловичную по договору поставки от 25.12.2012 №10-12, спецификациям к указанному договору и счетам-фактурам за период 1-4 кварталы 2014 года на общую сумму НДС – 20 479 700 руб.

Также меласса свекловичная приобреталась налогоплательщиком у ООО «Белторгагро» по договору поставки от 30.09.2014 №14-14, спецификациям к указанному договору и счетам-фактурам за 4 кв.2014 года, 1-4 кв. 2015 года на общую сумму НДС – 10 621 980 руб.

Все представленные в налоговый орган счета-фактуры отражены в книгах покупок общества за соответствующие периоды.

Принятие приобретенного товара на учет подтверждается товарными накладными формы ТОРГ-12.

Расчеты за поставленный товар отражены обществом на счете 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», что подтверждается карточками указанного счета.

Приобретенная меласса свекловичная была реализована налогоплательщиком в адрес иностранных покупателей по экспортным операциям, что налоговым органом под сомнение не ставится.

В ходе проведения проверки инспекцией было выявлено, что в результате использования в качестве поставщика ООО «Агротрейд», создавался формальный документооборот с использованием реквизитов ООО «Агротрейд» с целью использования права на вычет по НДС без реальной поставки товара-мелассы свекловичной, от ООО «Агротрейд» в адрес ООО «ТД «Метелица», использование в расчетах фирм-однодневок, участвующих согласно приговору суда в незаконной деятельности, целью которой является вывод денежной массы из контролируемого оборота (обналичивание).

Так, в отношении ООО «Агротрейд» установлено, что данное общество зарегистрировано 16.07.2012 года, основным видом деятельности, является

оптовая торговля сельскохозяйственным сырьем и живыми животными. Среднесписочная численность сотрудников за 2014 год 1 человек.

Согласно бухгалтерской отчетности доходы от реализации за 2014 год составили 123 318 тыс. руб.

У организации отсутствуют имущество и транспортные средства. Общество 26.06.2017 исключено из ЕГРЮЛ.

Согласно данным Единого государственного реестра юридических лиц в период финансово-хозяйственных взаимоотношений ООО «Агротрейд» с проверяемой организацией учредителем ООО «Агротрейд» являлась Максимова С.М., руководителем с 08.08.2013 Зайцев А.П., который в соответствии с объяснениями от 06.12.2015, данными УЭБ и ПК ГУ МВД по Воронежской области, отрицает факт причастности к деятельности данной организации, указывает на потерю паспорта около трех лет назад и возвращение его спустя несколько дней за вознаграждение.

Все первичные документы: счета-фактуры, товарные накладные, акты сверки, письма от ООО «Агротрейд», которые имеются у плательщика и в налоговом органе подписаны директором – Зайцевым Александром Павловичем.

Представлены акты сверки между ООО «Агротрейд» и ООО ТД «Метелица», а также платежные поручения по оплате мелассы свекловичной, приобретенной у ООО «Агротрейд» и письма ООО «Агротрейд» о перечислении платежей за мелассу свекловичную в 2014 году в адрес: ООО «Омега», ООО «Контекст», ООО «СТК», ООО «Агросервис», ООО «Гранд Плюс», ООО «Реалгранд», ООО «Техгарант».

ООО ТД «Метелица» представлен перечень заводов-производителей, с которых осуществлялась доставка мелассы, приобретенной у ООО «Агротрейд», в том числе ЗАО «Сахарный завод «Свобода», ОАО «Ольховатский сахарный комбинат», ООО «Дмитротарановский сахарный завод», ОАО «Ставропольсахар», АО «Кореневсксахар», ЗАО «Успенский сахарник», ОАО «Лебедянский сахарный завод», ЗАО «Грязинский сахарный завод, ОАО «Сахарный завод «Ленинградский».

Указанные производители не подтверждают факт взаимоотношений с ООО «Агротрейд».

В соответствии с показаниями генерального директора ООО ТД «Метелица» О.А. Баскакова, свидетель не помнит как именно был заключен договор с ООО «Агротрейд», с руководителем и учредителем указанного контрагента лично не знаком.

По утверждению руководителя налогоплательщика, экономический смысл заключения договора с ООО «Агротрейд» при наличии прямых поставок с аналогичных заводов-изготовителей обуславливался необходимостью исполнения экспортных обязательств по реализации мелассы, а также обеспечение необходимых объемов поставок товара.

Также в соответствии с показаниями начальника коммерческого отдела ООО ТД «Метелица» - Каца Павла Михайловича, свидетель не занимался подготовкой договора с ООО «Агротрейд», с директором ООО «Агротрейд»

лично не знаком, кем и как осуществлялась доставка и приемка товара он не помнит.

Согласно анализу движения денежных средств на расчетных счетах ООО «Агротрейд» выявлено, что у общества отсутствуют расходы, связанные с осуществлением реальной хозяйственной деятельности: арендные платежи, расходы на услуги связи, расходы, связанные с оплатой коммунальных услуг. Сумма поступивших денежных средств от ООО ТД «Метелица» составила 3 207 800 руб., иные покупатели мелассы свекловичной, кроме ООО ТД «Метелица» и ООО «Воронежпромсбыт» за период 3-4 квартал 2013 – 2014 год отсутствуют.

ООО «Воронежпромсбыт» зарегистрировано 16.09.2008. Адрес местонахождения: г. Воронеж, ул. Львовская, д.81. Здание по указанному адресу было приобретено ООО ТД «Метелица» в 2015 году. Является адресом фактического местонахождения ООО ТД «Метелица».

Согласно данным ЕГРЮЛ учредителем ООО «Воронежпромсбыт» является ООО «Современные технологии управления» с 28.03.2016 (16.09.2008-15.04.2009 – Хатунцев А.И., 16.04.2009-27.03.2015 – ТОО «LLPLEGADA»-один из покупателей мелассы экспортной ООО ТД «Метелица»).

Директор ООО «Воронежпромсбыт» Греков Вадим Владимирович с 13.09.2016, который с 03.09.2016 снят с учета в связи со смертью. До этого директором был Рагулин В.А. с 20.05.2016 по 12.09.2016, Хатунцев А.И. с 16.09.2008 по 19.05.2016 года.

ООО «Современные технологии управления» зарегистрировано 23.01.2013 года. Адрес местонахождения: г. Воронеж, ул. Свободы, 75К, оф. 6. Согласно данным ЕГРЮЛ учредителем ООО «Современные технологии управления» с 22.08.2016 является Никитина Л.В. При этом в период с 10.03.2015 по 14.07.2016 учредителем являлась Юрова Анна Сергеевна, заместитель генерального директора по финансовым вопросам ООО ТД «Метелица», с 13.01.2013 по 09.03.2015 Калинина Светлана Николаевна – главный бухгалтер в 2014-2015 ООО ТД «Метелица», с 18.02.2016 по 14.07.2016 – Стифатова Дарья Олеговна.

Таким образом, ООО «Воронежпромсбыт» является подконтрольным лицом ООО ТД «Метелица».

Приобретение мелассы свекловичной ООО «Агротрейд» по расчетному счету в объеме, в котором заявлены налоговые вычеты ООО ТД «Метелица», не установлено.

Согласно банковской выписке денежные средства перечислены в размере 635 000 руб. ООО «Торгальянс» с назначением платежа «за с/х продукцию», а также ООО «Продимекс-Холдинг», ООО «Воронежсахар» с назначением платежа «За сахар-песок», ЗАО «Мясокомбинат «Нововоронежский» с назначением платежа «За мясную продукцию».

При анализе движения денежных средств по расчетным счетам ООО ТД «Метелица», а также на основании писем ООО «Агротрейд» установлено, что

в рамках договорных отношений с ООО «Агротрейд» по приобретению мелассы свекловичной денежные средства были перечислены:

- ООО «Омега» с назначением платежа «оплата за с/х продукцию» в размере 44 650 000 рублей;
- ООО «Контекст» с назначением платежа «оплата за с/х продукцию» в размере 15 140 000 рублей;
- ООО «СТК» ИНН 3666146921 с назначением платежа «оплата за стройматериалы» в сумме 3 280 000 рублей;
- ООО «Агросервис» с назначением платежа «оплата за с/х продукцию» в размере 21 466 168 рублей;
- ООО «Гранд Плюс» с назначением платежа «оплата за стройматериалы» в сумме 3 350 000 рублей;
- ООО «Реалгранд» с назначением платежа «оплата за с/х продукцию» в размере 695 565 рублей;
- ООО Техгарант» с назначением платежа «оплата за услуги по перевозке груза» в сумме 4 700 000 рублей.

ООО «Омега» ИНН 3662173890 зарегистрировано 02.03.2012, уставный капитал 12500 рублей. Плательщик документы по требованиям о представлении документов не представляет. ООО «Омега» находилось на общей системе налогообложения. ООО «Омега» имеет признаки «транзитной» организации, а именно:

- в налоговой декларации по НДС отражены значительные обороты по операциям при минимальной сумме НДС, исчисленной к уплате в бюджет; - удельный вес налоговых вычетов в общей сумме исчисленного налога превышает 98 процентов;

- движение по расчетным счетам было приостановлено.

По данным Федерального информационного ресурса Федеральной налоговой службы РФ ООО «Омега» было исключено из ЕГРЮЛ 03.04.2017, как недействующее. Предприятие с момента регистрации находилось по адресу: г. Воронеж, ул. Текстильщиков 6, офис 13. В качестве основного вида деятельности заявлена – торговля оптовая неспециализированная. Справки 2-НДФЛ в 2014-2015 не представлялись ни на одного работника, транспорт и имущество, необходимые для осуществления заявленных видов деятельности отсутствуют. Директором ООО «Омега» с 02.03.2012 по 01.07.2014 являлась Китаева Валентина Васильевна, с 02.07.2014 по 03.04.2017 - Фролова Ирина Владимировна.

Согласно Федерального информационного ресурса Федеральной налоговой службы РФ (ФИР) «Риски» ООО «Омега» присвоены следующие критерии риска: непредставление налоговой отчетности, отсутствие основных средств, массовый учредитель – физическое лицо, непредставление бухгалтерской отчетности, отсутствие работников и лиц привлеченных по договорам гражданско-правового характера, массовый руководитель - физическое лицо, неисполнение требования о представлении документов (информации).

Согласно протоколу допроса, содержащегося в Федеральном информационном ресурсе Федеральной налоговой службы РФ «Допросы и осмотры», проведенного МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по Воронежской области в отношении Китаевой Валентины Васильевны, установлено, что указанное лицо с момента окончания школы не работало, при этом состояло на учете в психоневрологическом диспансере. В ООО «Омега» она была лишь номинальным директором за денежное вознаграждение и по просьбе Чернышова Дениса. Фактически она не осуществляла деятельности и ее роль заключалась лишь в подписании документов. Последний раз гражданка Китаева встречалась для подписания документов с Чернышовым Денисом в 2013 году.

Исходя из ответа Китаевой следует, что в 2014 году она не подписывала документов по деятельности ООО «Омега».

Кроме того, согласно информации УЭБ и ПК ГУ МВД по Воронежской области, получены протоколы допроса Китаевой В.В., которая дала аналогичные показания, об отказе от участия в деятельности ООО «Омега», все действия она совершала за денежное вознаграждение, получаемое от Чернышова Дениса.

Также в соответствии с показаниями Фроловой И.В., свидетель за денежное вознаграждение, полученное от Романа, зарегистрировала фирму, у нотариуса оформила доверенность, что она никогда не являлась директором и руководителем ООО «Омега».

По анализу расчетных счетов ООО «Омега» установлено:

- денежные средства поступают на расчетный счет ООО «Омега» в основном с формулировкой за «транспортные услуги» от ООО «СТК», за «перевозку груза» от ООО «Региональная торгово-строительная организация», за «транспортные услуги» от ООО «Воронежпроект», приобретение мелассы установлено только в размере 2 860 000 руб., без НДС;

- отсутствуют платежи, свидетельствующие о реальной хозяйственной деятельности (платежи за аренду, за коммунальные услуги, перечисление зарплаты и прочее);

- все поступление на расчетный счет ООО «Омега» носили «транзитный» характер.

По данным ЕГРЮЛ директором ООО «СТК» и ООО «Воронежпроект» является Чернышов Денис Анатольевич.

Аналогичные факты были установлены налоговым органом в отношении ООО «Контекст», ООО «Агросервис», ООО «Техгарант», ООО «ГрандПлюс», ООО «Реалгранд», ООО «СТК».

При этом ООО «Региональная торгово-строительная компания», ООО «Омега», ООО «СТК», ООО «Воронежпроект», ООО «Контекст», ООО «СИТИ», ООО «Облвнешторг», а также Чернышов Денис Анатольевич и иные физические лица являлась фигурантами в уголовном деле, по незаконному обналичиванию сумм в особо крупном размере.

Так, согласно приговору Коминтерновского районного суда от 06.10.2015 руководитель ООО «Омега» Китаева В.В. была «номинальным» и не принимала решения по финансово-хозяйственным вопросам. Фактически ООО «Омега» использовалось с января 2013 по сентябрь 2014 года организованной преступной группой в лице Чернышова Дениса Анатольевича и иных лиц. Незаконная деятельность группы строилась на установлении неформальных договорных отношений с различными физическими и юридическими лицами – клиентами, нуждающимся в получении в наличной форме и исключении из под государственного контроля и налогообложения принадлежащих им безналичных денежных средств.

Согласно приговору Коминтерновского районного суда от 06.10.2015 руководитель ООО «Контекст» Рыбаков А.В. был «номинальным» и не принимал решения по финансово-хозяйственным вопросам. Фактически ООО «Контекст» использовалось с января 2013 по сентябрь 2014 года организованной преступной группой в лице Чернышова Дениса Анатольевича и иных лиц. Незаконная деятельность группы строилась на установлении неформальных договорных отношений с различными физическими и юридическими лицами – клиентами, нуждающимся в получении в наличной форме и исключении из под государственного контроля и налогообложения принадлежащих им безналичных денежных средств.

Относительно налоговых вычетов по НДС, заявленных налогоплательщиком по расчетам с ООО «Белторгагро», инспекцией в ходе проверки были выявлены следующие обстоятельства.

ООО «Белторгагро» зарегистрировано 30.07.2014, счета-фактуры от указанного контрагента датированы октябрём 2014 года.

Учредитель при регистрации Палагин Сергей Михайлович на период с 30.07.2014 по 26.05.2016 года. Сведения о доходах, выплаченных Палагину С.М., по форме 2-НДФЛ за 2014 представлены ООО ТД «Метелица». Основной вид деятельности - торговля оптовая зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных.

С 27.05.2016 по настоящее время учредителем и руководителем является Рагулин Валерий Анатольевич, который являлся учредителем в 14 организаций, руководителем 28 организаций, в том числе в период с 20.05.2016 по 12.09.2016 руководителем ООО «Воронежпромсбыт».

По данным Федерального информационного ресурса Федеральной налоговой службы РФ «Допросы и осмотры» сотрудниками МИ ФНС №3 по Рязанской области проведен допрос Рагулина В.А. который показал, что за вознаграждение согласился зарегистрировать на свое имя ряд организаций, в том числе ООО «Белторгагро», выдал у нотариуса доверенность, на чье имя не помнит, при этом в деятельности зарегистрированных организаций участия не принимал.

Согласно Федерального информационного ресурса Федеральной налоговой службы РФ (ФИР) «Риски» ООО «Белторгагро» присвоены следующие критерии риска: непредставление налоговой отчетности, массовый учредитель – физическое лицо, отсутствие работников и лиц, привлеченных по

договорам гражданско-правового характера, массовый руководитель – физическое лицо, отсутствие расчетных счетов, представление нулевой отчетности, отсутствие расчетных счетов.

Согласно ответа, полученного от ИФНС по г. Белгороду, ИФНС по месту регистрации ООО «Белторгагро», последняя налоговая отчетность по НДС представлена за 3 квартал 2016, по налогу на прибыль – за 9 месяцев 2016, бухгалтерская отчетность – за 2015 год. Суммы налогов к уплате минимальны или равны нулю. Отсутствует имущество и транспортные средства.

Согласно акту обследования адреса регистрации ООО «Белторгагро» - г. Белгород, ул. Волчанская, д.163а, проведенного ИФНС по г. Белгороду, указанная организация по адресу не находится и деятельности не осуществляет.

ООО «ТД «Метелица» в подтверждении правомерности применения налоговых вычетов по НДС представлена копию договора, а также пояснения, согласно которым меласса свекловичная, приобретенная у ООО «Белторгагро», поставлялась со следующих заводов: ОАО «Кореновксхар», ОАО «Ставропольсахар», ЗАО «Грязинский сахарный завод», ОАО «Ольховатский сахарный завод», ОАО «Гиркубс», ОАО «Чернянский сахарный завод», ОАО «сахарный завод «Ника».

Договоры на перевозку заключались, в основном, с индивидуальными предпринимателями, товарно-транспортные накладные не представлены, ввиду их изъятия сотрудниками ОЭБ и ПК ОМВД РФ по Темрюкскому району Краснодарского края.

При проведении проверки направлены поручения об истребовании документов по вопросу отгрузки мелассы свекловичной в адрес ООО «Белторгагро» у следующих заводов-производителей: ОАО «Кореновксхар», ОАО «Ставропольсахар», ЗАО «Грязинский сахарный завод», ОАО «Ольховатский сахарный завод», ОАО «Гиркубс», ОАО «Чернянский сахарный завод», ОАО «сахарный завод «Ника». Факт взаимоотношений с ООО «Белторгагро» заводами не подтвержден.

Проведенный анализ расчетного счета ООО «Белторгагро», позволил установить следующее. Покупателями мелассы свекловичной являются ООО ТД «Метелица», ООО «Воронежпромсбыт». Иных покупателей по расчетному счету не установлено.

Перечисления за мелассу заводам-производителям, указанным ООО «ТД «Метелица» не установлено, также не установлено перечисление холдингам, в которые входят указанные заводы: ООО «Продимекс-Холдинг», ООО «РусагроСахар», ООО «Доминант».

Установлено только перечисление денежных средств ООО «Продимекс-Холдинг» в сумме 11 685 105 руб., с назначением платежа «за сахар-песок». Денежные средства, поступающие от ООО ТД «Метелица», в течение нескольких дней перечисляются с назначением платежа за мелассу свекловичную ООО «Спецтрейдинг», ООО «Зернотрейд», ООО «Торгальянс».

ООО «Спецтрейдинг» зарегистрировано 05.07.2013 года. Учредитель Навражных Михаил Игоревич. Директор – Турищев Сергей Викторович,

который также являлся учредителем в 6 организациях, руководителем в 8 организациях. Общество применяет общеустановленную систему налогообложения, заявленный вид деятельности - торговля оптовая неспециализированная пищевыми продуктами, напитками и табачными изделиями. Общество относится к организациям, не представляющим отчетность, последняя налоговая отчетность по НДС представлена за 1 квартал 2016, по прибыли – за 3 месяца 2016, бухгалтерская отчетность представлена за 2015 год.

Согласно Федерального информационного ресурса Федеральной налоговой службы РФ (ФИР) «Риски» ООО «Спецтрейдинг» присвоены следующие критерии риска: непредставление налоговой отчетности, отсутствие работников и лиц, привлеченных по договорам гражданско-правового характера, отсутствие расчетных счетов в банках по месту нахождения, представление нулевой отчетности, отсутствие связи по адресу регистрации.

Согласно анализу расчетного счета ООО «Спецтрейдинг» установлено, что денежные средства за мелассу свекловичную, поступающие от ООО «Белторгагро», ООО «Зернотрейд», ООО «Торгальянс» перечисляются на счета с назначением платежа «за патоку свекловичную» различным КФХ, колхозам, агрокомплексам без налога на добавленную стоимость (ИП Манюшко Н.Я., ИП Артемов А.В., ЗАО «Агрофирма «Дружба», АО «Фирма «Агрокомплекс им. Н.И.Ткачева»), основная сумма перечислений приходится на Агрокомплекс им. Ткачева.

ООО «Зернотрейд» зарегистрировано 08.12.2014 года. Учредителем и руководителем с 29.08.2016 является Греков Вадим Викторович, тот же, который является с 13.09.2016 директором ООО «Воронежпромсбыт» и, который с 03.09.2016 снят с учета в связи со смертью. С 08.12.2014 по 28.08.2016 учредителем и руководителем ООО «Зернотрейд» являлся Мануковский Андрей Викторович, на которого за 2014 -2015 сведения о сумме выплаченных доходов по форме 2-НДФЛ представлены ООО «ТД «Метелица».

По анализу расчетного счета установлено, что денежные средства, поступающие от ООО «Белторгагро», перечисляются в течение нескольких дней ООО «Спецтрейдинг», а также большому количеству физических лиц с назначением платежа «за автоперевозки без НДС».

ООО «Торгальянс» зарегистрировано 04.07.2013 года. Учредителем и руководителем является Горбачева Лариса Дмитриевна, которая являлась учредителем в 9 организациях, руководителем в 12 организациях.

Старшим оперуполномоченным УЭБ и ПК ГУ МВД России по Воронежской области старшим лейтенантом полиции А.Н. Шутилиным, включенным в состав проверяющей группы, получено объяснение Горбачевой Ларисы Дмитриевны о том, что она потеряла паспорт, спустя некоторое время его вернули, подбросив в почтовый ящик. Руководителем и учредителем ООО «Торгальянс» она никогда не являлась, доверенности не выдавала, счета в

банках не открывала, документов, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью ООО «Торгальянс» она никогда не подписывала.

Согласно Федерального информационного ресурса Федеральной налоговой службы РФ (ФИР) «Риски» ООО «Торгальянс» присвоены следующие критерии 27 риска: непредставление налоговой и бухгалтерской отчетности, отсутствие работников и лиц, привлеченных по договорам гражданско-правового характера, неисполнение требования о представлении документов.

При анализе расчетного счета ООО «Торгальянс» установлено, что денежные средства, поступающие от ООО «Белторгагро» с назначением платежа «за мелассу свекловичную», на следующий или в тот же день возвращаются ООО «ТД «Метелица» или ООО «Воронежпромсбыт» с аналогичным назначением платежа, а также часть средств перечисляется ООО «Мединвестгруп», ООО «Визит-фарм» с назначением платежа «за строительные материалы».

При проведении выездной налоговой проверки направлены поручения об истребовании документов у ООО «Зернотрейд», ООО «СпецТрейдинг», ООО «Торгальянс». Документы налогоплательщиками не представлены.

Кроме того, следственным управлением Следственного комитета по Воронежской области 13.02.2018 года было возбуждено уголовное дело №11802200029140011 в отношении генерального директора ООО ТД «Метелица» Баскакова О.А. и иных неустановленных лиц, по факту мошенничества, то есть хищения чужого имущества путем обмана и злоупотребления доверием, совершенное группой лиц по предварительному сговору, с использованием своего служебного положения, в особо крупном размере, то есть по признакам преступления, предусмотренного ч.4 ст.159 УК РФ. Уголовное дело №11802200029140011 по обвинению Баскакова О.А. в совершении преступления, предусмотренного ч.4 ст.159 УК РФ направлено на рассмотрение в особом порядке в Центральный районный суд г. Воронежа.

На основании изложенного, налоговым органом был сделан вывод об отсутствии реальных хозяйственных операций между налогоплательщиком и заявленными им контрагентами, тогда как фактически реализованная третьим лицам сельскохозяйственная продукция была приобретена у непосредственных производителей, находящихся на упрощенной системе налогообложения и не являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость.

В соответствии с представленным в ходе рассмотрения дела судом апелляционной инстанции приговором от 29.04.2019 по делу № 1-125/19, обвиняемый Баскаков О.А. признан виновным в совершении в период с апреля 2013 года по февраль 2015 года в рамках преступного умысла с рядом лиц, в том числе ООО «Агротрейд», путем подготовки подложных документов о якобы имевших место финансово-хозяйственных отношениях ООО ТД «Метелица» с поставщиками сельскохозяйственной продукции, в результате которых у налогоплательщика образовалось наличие формально законного права на возмещение из бюджета НДС. Полученными в результате

мошеннических действий денежными средствами Баскаков О.А. распорядился по собственному усмотрению.

Также указанным приговором удовлетворены исковое заявление заместителя прокурора Воронежской области о взыскании с Баскакова О.А. в доход бюджета, обратив взыскание в доход бюджета Российской Федерации в лице ИФНС по Коминтерновскому району г. Воронежа в возмещение ущерба, причиненного преступлением.

В соответствии с п.4 ст.69 АПК РФ вступившие в законную силу приговор суда по уголовному делу, иные постановления суда по этому делу обязательны для арбитражного суда по вопросам о том, имели ли место определенные действия и совершены ли они определенным лицом.

Таким образом, суд области обосновано согласился с выводом налогового органа, отклонив доводы общества о представлении в материалы дела всех необходимых документов, подтверждающих совершение реальных хозяйственных операций с ООО «Агротрейд» и ООО «Белторгагро».

Доводы апелляционной жалобы о проявлении в отношении указанных контрагентов должной степени осмотрительности и осторожности подлежат отклонению, в том числе с учетом доказательств наличия меду сторонами отношений взаимозависимости (аффилированности) в понимании ст.105.1 НК РФ. При этом налоговая выгода для ООО ТД «Метелица» заключалась в получении необоснованного возмещения сумм НДС из бюджета, которые впоследствии обналичивались и использовались руководителем общества для собственных нужд.

Доказательств обратного налогоплательщиком в материалы дела представлено не было.

При указанных обстоятельствах ссылка на необоснованность применения к рассматриваемому спору положений ст.54.1 НК РФ не может быть принята во внимание и не имеет правового значения для рассмотрения настоящего дела.

Таким образом, выводы суда области относительно отказа в удовлетворении требований о признании недействительным решения инспекции о доначислении сумм НДС являются обоснованными.

Соответственно, обоснованным является начисление пеней в порядке ст.75 НК РФ и привлечение общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решение суда в указанной части изменению либо отмене не подлежит.

Оценивая выводы суда области в отношении налога на прибыль, суд апелляционной инстанции исходит из следующего.

В соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 247 НК РФ доходы иностранных организаций, полученные от источников в Российской Федерации, перечисленные в статье 309 Кодекса, являются объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций.

В частности, подпунктом 3 пункта 1 статьи 309 НК РФ к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации, подлежащим обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты

доходов, относится процентный доход от долговых обязательств любого вида, под которыми частью 1 статьи 269 НК РФ понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления.

Пунктом 4 статьи 286 НК РФ установлено, что в случае, если налогоплательщиком является иностранная организация, получающая доходы от источников в Российской Федерации, не связанные с постоянным представительством в Российской Федерации, обязанность по определению суммы налога, удержанию этой суммы из доходов налогоплательщика и перечислению налога в бюджет возлагается на российскую организацию или иностранную организацию, осуществляющую деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство (налоговых агентов), выплачивающих указанный доход налогоплательщику. Налоговый агент определяет сумму налога по каждой выплате (перечислению) денежных средств или иному получению дохода.

На основании пункта 2 статьи 287 и пункта 1 статьи 310 Кодекса российская организация или иностранная организация, осуществляющая деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство (налоговые агенты), выплачивающая доход иностранной организации, удерживает сумму налога из доходов этой иностранной организации при каждой выплате (перечислении) ей денежных средств или ином получении иностранной организацией доходов, если иное не предусмотрено Кодексом.

Согласно подпункту 1 пункта 2 статьи 284 НК РФ налоговая ставка на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, устанавливаются в размере 20 процентов со всех доходов, за исключением указанных в подпункте 2 пункта 1 и пунктах 3 и 4 названной статьи с учетом положений статьи 310 Кодекса.

Пунктом 2 статьи 310 Кодекса установлено, что исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, производятся налоговым агентом по всем видам доходов, указанных в пункте 1 статьи 309 Кодекса, во всех случаях выплаты таких доходов, за исключением случаев, перечисленных в подпунктах 1 - 8 пункта 2 статьи 310 Кодекса.

В том числе, налог не удерживается налоговым агентом при выплате доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) не облагаются налогом в Российской Федерации, при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту подтверждения, предусмотренного пунктом 1 статьи 312 Кодекса.

В силу пункта 1 статьи 312 НК РФ при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом

соответствующего иностранного государства. В случае, если данное подтверждение составлено на иностранном языке, налоговому агенту предоставляется также перевод на русский язык.

При представлении иностранной организацией, имеющей право на получение дохода, подтверждения, указанного в пункте 1 статьи 312 НК РФ, налоговому агенту, выплачивающему доход, до даты выплаты дохода, в отношении которого международным договором Российской Федерации предусмотрен льготный режим налогообложения в Российской Федерации, в отношении такого дохода производится освобождение от удержания налога у источника выплаты или удержание налога у источника выплаты по пониженным ставкам.

Таким образом, обязанность российской организации по удержанию налога на доход организации возникает при выплате ею дохода иностранной организации, в отношении которой не имеется сведений о том, что ее доходы в соответствии с международным договором, заключенным между Российской Федерацией и иностранным государством, подлежат налогообложению на территории этого иностранного государства.

Между Российской Федерации и Соединенным королевством Великобритании и Северной Ирландии 15.02.1994 заключена Конвенция «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и прирост стоимости имущества».

Согласно п.п. i ст.3 Конвенции термин «компетентный орган» означает:

применительно к Соединенному Королевству - Службу внутренних доходов или уполномоченного ею представителя;

применительно к Российской Федерации - Министерство финансов или уполномоченного им представителя.

В соответствии с положениями ст.4 названной Конвенции для целей настоящей Конвенции термин «лицо с постоянным местопребыванием в Договариваемом Государстве» означает любое лицо, которое по законодательству этого Государства подлежит в нем налогообложению на основании его местожительства, постоянного местопребывания, местонахождения руководящего органа или любого другого критерия аналогичного характера; этот термин не включает лицо, которое подлежит налогообложению в этом Договариваемом Государстве только в отношении доходов из источников в этом Государстве.

Если в соответствии с положениями пункта 1 настоящей статьи лицо, не являющееся физическим лицом, является лицом с постоянным местопребыванием в обоих Договариваемых Государствах, тогда оно считается лицом с постоянным местопребыванием в том Договариваемом Государстве, в котором расположен его фактический руководящий орган.

Согласно представленным заявителем документам сумма доначисленного налога приходится на расчеты с иностранной организацией KILLIAN LLP фрахт б/н от 09.06.2015 (т\х «НИКО») (Англия), стоимость услуг по перевозке, выплаченных в 2015 году, составила - 609 425,1 долларов США.

Сводный перечень первичных документов, подтверждающих международные морские перевозки имеется в оспариваемом решении (т.1 л.д.85) и не оспаривается сторонами.

В целях подтверждения постоянного местопребывания KILLIAN LLP в Соединенном Королевстве Великобритании и Северной Ирландии ООО ТД «Метелица» представило копии свидетельств о регистрации от 03.01.2012 года, выданные официальным регистратором Компаний Англии и Уэльса (Companies House), отчетность компании за 2014 и 2015 годы в Регистрационный орган (Companies House), свидетельство о смене адреса (в пределах г. Лондон). Companies House – единственный регистратор компаний и является исполнительным органом от правительства Ее Величества.

Все формы компаний (в допускаемом Соединенном Королевстве Закона о компаниях – Companies Act 2006) включены и зарегистрированы в реестр Companies House. В совокупности этот комплект документов подтверждает местонахождение KILLIAN LLP на территории Соединенного Королевства Великобритании.

Таким образом, учитывая заключенную между Российской Федерации и Соединенным королевством Конвенцию от 15.02.1994 «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и прирост стоимости имущества», суд области пришел к выводу о том, что налогоплательщиком доказан факт постоянного местопребывания KILLIAN LLP в Соединенном Королевстве Великобритании и Северной Ирландии и, соответственно, отсутствию у налогоплательщика обязанности по исчислению и уплате налога на прибыль по указанным хозяйственным операциям.

Между тем судом области не было учтено следующее.

В подпункте 4 пункта 2 статьи 310 Кодекса исключение сделано в отношении выплаты доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) не облагаются налогом в Российской Федерации, при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту подтверждения, предусмотренного пунктом 1 статьи 312 Кодекса.

В силу названной нормы при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, заверенное компетентным органом, указанным в международном договоре соответствующего иностранного государства.

При представлении иностранной организацией, имеющей право на получение дохода, указанного подтверждения налоговому агенту, выплачивающему доход, до даты выплаты дохода, в отношении которого международным договором Российской Федерации предусмотрен льготный режим налогообложения в Российской Федерации, этот доход освобождается от удержания налога у источника выплаты.

Следовательно, несоблюдение условий, предусмотренных пунктом 1 статьи 310 Кодекса, обязывает налогового агента произвести удержание из дохода, выплачиваемого иностранному юридическому лицу, налога и его перечисление в бюджет.

В этом случае согласно пункту 2 статьи 312 Кодекса при последующем подтверждении местонахождения иностранного юридического лица производится возврат ранее удержанного налога.

В соответствии с правовой позицией Верховного Суда Российской Федерации, изложенной в определении от 12.01.2015 №8231-ПЭК14, в случае, если выплаченные обществом доходы в соответствии с международными соглашениями не облагаются налогом в Российской Федерации и этом право документально подтверждено иностранной организацией налоговому агенту, у общества отсутствует обязанность по исчислению, удержанию и уплате налога, даже если документы, подтверждающие постоянное местонахождение организации-нерезидента на территории иностранного государства, получены после фактической выплаты иностранным организациям дохода.

Следовательно, при оценке обоснованности освобождения от уплаты налога на прибыль следует установить не только факт наличия у налогоплательщика соответствующих документов, но также и удостоверение факта наличия у иностранной организации статуса резидента соответствующего иностранного государства. Указанное подтверждение в соответствии с п.1 ст.312 НК РФ должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства. Если данное подтверждение составлено на иностранном языке, то налоговому агенту предоставляется также перевод на русский язык.

При этом суд апелляционной инстанции также обращает внимание на то, что согласно ст.1 Конвенции, отменяющей требование легализации иностранных официальных документов от 05.10.1961, участниками которой также являлись Российская Федерация (с 17.04.1991) и Великобритания (с 21.08.1964), Конвенция распространяется на официальные документы, которые были совершены на территории одного из договаривающихся государств и должны быть представлены на территории другого договаривающегося государства.

В силу ст.3 названной Конвенции, единственной формальностью, соблюдение которой может быть потребовано для удостоверения подлинности подписи, качества, в котором выступало лицо, подписавшее документ, и в надлежащем случае подлинности печати или штампа, которым скреплен этот документ, является проставление предусмотренного ст.4 Конвенции апостиля компетентным органом государства, в котором этот документ был совершен.

Поскольку Конвенция распространяется на официальные документы, в том числе, исходящие от органа или должностного лица, подчиняющего юрисдикции государства, включая документы, исходящие из прокуратуры, секретаря суда или судебного исполнителя, такие документы должны соответствовать требованиям Конвенции, то есть содержать апостиль.

Данный вывод об обязательном апостиле официальных документов, выданных компетентными органами иностранных государств в подтверждении налогового резидентства иностранных организаций в целях освобождения от уплаты налога на доходы иностранных организаций налогового агента – источника дохода соответствует толкованию ст.312 НК РФ и Конвенции, определенному в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.06.2005 №990/05.

Оценив представленные обществом документы, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что информации о регистрации компании KILLIAN LLP в Соединенном Королевстве Великобритании и Северной Ирландии и внесении ее в базу данных реестра «Дом Компаний» недостаточно для подтверждения статуса лица с постоянным местопребыванием на территории данного иностранного государства.

Указанная позиция соответствует правовой позиции Постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.12.2010 № 9999/10 по делу № А56-18352/2009.

Таким образом, Общество не подтвердило свое право на льготу надлежащим образом.

При указанных обстоятельствах выводы суда области о признании недействительным решения инспекции от 0.03.2018 №51 в части доначисления 3 779 101 руб. налога на прибыль, 1 092 197 руб. пеней и 755 820 руб. штрафа нельзя признать обоснованным.

Решение суда области в указанной части (с учетом исправления опечатки) подлежит отмене, а апелляционная жалоба налогового органа – удовлетворению.

Оснований для удовлетворения апелляционной жалобы налогоплательщика не имеется.

Нарушений норм процессуального права, являющихся, в силу части 4 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в любом случае основаниями для отмены принятых судебных актов, судом апелляционной инстанции не установлено.

Расходы по государственной пошлине в размере 1 500 руб. за рассмотрение апелляционной жалобы относятся на ООО ТД «Метелица» в соответствии с положениями ст.110 АПК РФ.

Поскольку при обращении в суд с апелляционной жалобой платежным поручением 25.06.2019 №590 уплатило 3 000 руб. государственной пошлины, сумма излишне уплаченной государственной пошлины подлежит возврату плательщику из федерального бюджета.

На основании подпункта 1 пункта 1 статьи 337.37 Налогового кодекса органы государственной власти, выступающие по делам, рассматриваемым в арбитражных судах, в качестве истцов или ответчиков, от ее уплаты освобождены.

Руководствуясь статьями 266-269, 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда Воронежской области от 16.05.2019 по делу №А14-15924/2018 в отменить в части признании незаконным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району г. Воронежа от 20.03.2018 № 51 в части взыскания 3 779 101 руб. налога на прибыль, 1 092 197 рублей пеней и 755 820 руб. штрафа, obligation устранить допущенные нарушения и взыскания судебных расходов.

В удовлетворении требования о признании незаконным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району г. Воронежа от 20.03.2018 № 51 в части взыскания 3 779 101 руб. налога на прибыль, 1 092 197 рублей пеней и 755 820 руб. штрафа – отказать.

В остальной части решение оставить без изменения.

Постановление вступает в законную силу со дня принятия и может быть обжаловано в кассационном порядке в Арбитражный суд Центрального округа в течение двух месяцев через арбитражный суд первой инстанции.

Председательствующий судья:

Н.Д. Миронцева

судьи

Е.А. Семенюта

Т.И. Капишникова