

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-КАВКАЗСКОГО ОКРУГА****Именем Российской Федерации****ПОСТАНОВЛЕНИЕ**
арбитражного суда кассационной инстанции

г. Краснодар

Дело № А15-286/2016

15 июня 2017 года

Резолютивная часть постановления объявлена 07 июня 2017 года.
Постановление изготовлено в полном объеме 15 июня 2017 года.

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа в составе председательствующего Воловик Л.Н., судей Драбо Т.Н. и Прокофьевой Т.В., при участии в судебном заседании от заинтересованного лица – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Республике Дагестан – Ширавова А.С. (доверенность от 03.02.2017), Салидова А. М. (доверенность от 29.05.2017), Муртазалиева К.М. (доверенность от 16.12.2016), Исупова З.Б. (доверенность от 16.12.2016) и Акимова Т.А. (доверенность от 05.06.2017), от Управления Федеральной налоговой службы по Республике Дагестан – Хайбулаева М.Х. (доверенность от 19.07.2016), в отсутствие заявителя – общества с ограниченной ответственностью «Репер» (ИНН 0521001370, ОГРН 1030501262373), надлежаще извещенного о времени и месте судебного заседания, в том числе посредством размещения информации в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, рассмотрев кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Репер» на решение Арбитражного суда Республики Дагестан от 20.09.2016 (судья Магомедов Р.М.) и постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 08.02.2017 (судьи Параскевова С.А., Семенов М.У., Цигельников И.А.) по делу № А15-286/2016, установил следующее.

ООО «Репер» (далее – общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Республики Дагестан с заявлением к МИФНС № 9 по Республике Дагестан (далее – инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения от 10.09.2015 № 04 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части начисления 19 740 018 рублей 97 копеек налогов, 349 103 рублей штрафов и 3 280 282 рублей 22 копеек пеней (требования уточнены в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Решением от 20.09.2016, суд удовлетворил требования общества о признании недействительным решения инспекции от 10.09.2015 № 4 в части начисления

18 234 574 рублей 37 копеек налогов, соответствующих сумм пени и штрафов. В удовлетворении остальной части заявленного обществом требования суд отказал.

В части признания недействительным оспариваемого решения инспекции судебный акт мотивирован реальностью осуществления хозяйственных операций по договорам субподряда и оказания транспортно-экспедиционных услуг, заключенных налогоплательщиком с ООО «Вертикаль» и ООО «Домстрой» (далее – спорные контрагенты), соблюдением обществом требований налогового законодательства для получения налогового вычета по НДС и учета расходов при исчислении налога на прибыль организаций.

В части отказа в признании недействительным оспариваемого решения инспекции решение суда мотивировано тем, что общество в нарушение положений статьи 346.17 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) при переходе со специального режима налогообложения (упрощенной системы налогообложения) с объектом налогообложения в виде доходов на общий режим налогообложения неправомерно включило в состав внереализационных расходов расходы в виде стоимости остатков сырья и материалов.

Постановлением от 08.02.2017, суд апелляционной инстанции отменил решение суда от 20.09.2016 в части признания недействительным оспариваемого решения инспекции в части начисления 18 234 574 рублей 37 копеек налогов, соответствующих сумм пени и штрафов, в отмененной части отказал в удовлетворении заявленных обществом требований. В остальной части суд апелляционной инстанции оставил решение суда от 20.09.2016 без изменения.

Постановление суда апелляционной инстанции мотивированно отсутствием реальности осуществления хозяйственной операции общества с заявленными им контрагентами, – ООО «Вертикаль» и ООО «Домстрой». Суд апелляционной инстанции сделал вывод о направленности действий общества на получение необоснованной налоговой выгоды, путем создания формального документооборота по сделкам со спорными контрагентами, указав, что представленные обществом сведения по сделке с заявленным им контрагентом являются противоречивыми и недостоверными.

В кассационной жалобе общество просит судебные акты отменить, принять новое решение об удовлетворении требований общества в полном объеме. Податель кассационной жалобы полагает, что суды неправильно применили нормы материального и процессуального права, а выводы судов не соответствуют представленным в материалы дела доказательствам. Налогоплательщик указывает, что на дату перехода на общий режим налогообложения в состав расходов общество включило стоимость остатков сырья и материалов, приобретенных, но не учтенных при определении налоговой базы в период

применения упрощенной системы налогообложения, стоимость товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, но не реализованных в период применения специального режима налогообложения, что соответствует положениям Кодекса и позиции Министерства Финансов Российской Федерации, изложенной в письме от 15.02.2007 № 03-11-04/2/33. Работы по возведению объекта «Детский сад на 350 мест» в с. Терекли-Мектеб выполнены и сданы заказчику в полном объеме, объект сдан в эксплуатацию ранее установленного договором подряда срока. Реальность осуществления хозяйственных операций по договорам субподряда и оказания транспортно-экспедиционных услуг, заключенных налогоплательщиком с ООО «Вертикаль» и ООО «Домстрой» подтверждается представленными в материалы дела первичными документами, а также свидетельскими показаниями руководителей ООО «Репер», ООО «Вертикаль», ООО «Домстрой», водителя перевозившего железобетонные изделия на строительный объект по поручению ООО «Домстрой» – Садыкова А.Т. Материалы проверки, положенные инспекцией в основу оспариваемого решения не свидетельствуют об отсутствии реальности спорных хозяйственных операций и недобросовестности налогоплательщика. В спорном периоде налогоплательщик не имел договорных отношений с организациями, которые по мнению налогового органа и суда апелляционной инстанции совершали «сомнительные финансовые операции», а также ни общество, ни его руководитель не были взаимозависимы как с контрагентами первого, так и последующих звеньев, кроме того, факты нарушения контрагентами общества своих налоговых обязательств и порядка учета хозяйственных операций, сами по себе не являются доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налогоплательщик проявил должную степень осмотрительности и осторожности при выборе спорных контрагентов в качестве субподрядчика и экспедитора, проверив их легитимность, а также полномочия лиц подписавших договоры; кроме того, руководители общества и спорных контрагентов знакомы лично.

В отзыве на кассационную жалобу инспекция просит оставить судебные акты без изменения, полагая, что они являются законными и обоснованными.

В судебном заседании объявлялся перерыв с 31.05.2017 до 17 часов 15 минут 07.06.2017.

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы и отзыва, заслушав представителей налоговых органов, проверив законность и обоснованность постановления суда апелляционной инстанции, считает, что кассационная жалоба удовлетворению не подлежит по следующим основаниям.

Как видно из материалов дела, инспекция провела выездную налоговую проверку общества по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах (по всем налогам

и сборам) за период с 01.01.2011 по 31.12.2013, по результатам которой составила акт выездной налоговой проверки от 16.07.2015 № 04.

Рассмотрев материалы налоговой проверки и возражения налогоплательщика, инспекция приняла решение от 10.09.2015 № 04, которым привлекла общество к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Кодекса в виде 4 282 480 рублей 20 копеек штрафа, начислила обществу 21 412 401 рубль 10 копеек налогов и 3 538 230 рублей 90 копеек пеней.

Решением от 23.11.2015 УФНС России по Республике Дагестан решение инспекции от 10.09.2015 № 04 отменено в части начисления налога на прибыль и НДС, соответствующих сумм пеней и штрафов по взаимоотношениям общества с филиалом ООО «Техносервис» и ЗАО «Энергомонтаж». В остальной части решение инспекции оставлено без изменения.

Не согласившись с решением налогового органа в части начисления 19 740 018 рублей 97 копеек НДС и налога на прибыль, 34 103 рублей штрафа и 3 280 282 рублей 22 копеек пеней общество обратилось в арбитражный суд с заявлением.

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

В силу подпункта 1 пункта 2 статьи 171 Кодекса 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 перевозки 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 главой 21 Кодекса, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса; товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 Кодекса, суммы НДС, 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 названной статьей, и при наличии соответствующих первичных документов.

В силу пункта 1 статьи 169 Кодекса счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению в порядке, предусмотренном главой 21 Кодекса.

В соответствии с пунктом 2 статьи 169 Кодекса счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 статьи 169 Кодекса, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению. Таким образом, условиями применения вычетов являются приобретение товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса, принятие на учет указанных товаров (работ, услуг) и наличие соответствующих первичных документов.

Для применения вычетов по НДС налогоплательщик обязан доказать правомерность своих требований. При этом документы, представленные налогоплательщиком, должны отвечать установленным требованиям и содержать достоверные сведения об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает правовые последствия. По смыслу главы 21 Кодекса документы, представляемые налогоплательщиком в инспекцию, должны быть достоверными, непротиворечивыми, содержащиеся в них сведения должны подтверждать реальность хозяйственной операции и иные обстоятельства, с которыми Кодекс связывает право налогоплательщика на налоговые вычеты.

При отсутствии доказательств совершения хозяйственных операций, в связи с которыми заявлено право на налоговый вычет, вывод о том, что налогоплательщик знал либо должен был знать о недостоверности (противоречивости) сведений, может быть сделан судом в результате оценки в совокупности обстоятельств, связанных с заключением и исполнением договора (в том числе с основаниями, по которым налогоплательщиком был выбран соответствующий контрагент), а также иных обстоятельств, указанных в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – постановление № 53).

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 (пункты 4, 5 постановления № 53).

Согласно статье 247 Кодекса объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Прибылью для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Кодекса «Налог на прибыль организаций».

Пунктом 1 статьи 252 Кодекса установлено, что в целях главы 25 Кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов. Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 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, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Как следует из материалов дела, основанием для начисления налогоплательщику 11 160 938 рублей налога на прибыль, 7 102 770 рублей 70 копеек НДС, соответствующих сумм пеней и штрафов послужил вывод инспекции об отсутствии реальности

хозяйственных операций общества с заявленными им контрагентами, – ООО «Вертикаль» и ООО «Домстрой» по договорам субподряда и оказания транспортно-экспедиционных услуг, соответственно.

Рассмотрев дело в порядке апелляционного производства в соответствии со статьей 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суд апелляционной инстанции отменил решение суда первой инстанции в части признания недействительным решения налогового органа по эпизодам начисления обществу НДС и налога на прибыль по сделкам с ООО «Вертикаль» и ООО «Домстрой» и в этой части отказал в удовлетворении заявленного обществом требования. Суд апелляционной инстанции в пределах своих полномочий в соответствии с требованиями норм главы 7 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оценил представленные в материалы дела доказательства и доводы участвующих в деле лиц и сделал вывод о том, что представленные налогоплательщиком документы не отвечают установленным требованиям и содержат недостоверные сведения об обстоятельствах, с которыми налоговое законодательство связывает правовые последствия, а потому не могут являться основанием для принятия предъявленных обществу спорными контрагентами сумм НДС к возмещению, а также отнесения заявленных по сделкам с названным контрагентом затрат на расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль. Суд апелляционной инстанции на основании исследования и оценки представленных в материалы дела доказательств установил, что фактически обществом с ООО «Вертикаль» и ООО «Домстрой» создан фиктивный документооборот с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

Суд апелляционной инстанции установил, что общество, имея необходимые трудовые ресурсы, основные средства, в том числе специализированные автотранспортные средства, машины и механизмы (в частности автокран, экскаватор, автомобили-самосвалы) для выполнения строительно-монтажных работ заключило договор с ООО «Вертикаль», не имеющим основных средств, (в том числе автотранспорта), трудовых ресурсов, не представляющей налоговую отчетность, а также сведения по форме 2-НДФЛ. На основании анализа расширенной выписки по расчетному счету ООО «Вертикаль» суд апелляционной инстанции установил, что организация не имеет объективных условий для реального осуществления предпринимательской деятельности, поскольку у нее отсутствуют, в частности, транспортные расходы, расходы на аренду помещений, платежи за коммунальные услуги. Движение денежных средств по расчетному счету носит транзитный характер, в частности, денежные средства поступают за выполненные работы, услуги, товары и в том же объеме перечисляются в основном за щебень на счета аффилированных лиц.

Суд апелляционной инстанции оценил довод общества, со ссылкой на решение Арбитражного суда Республики Дагестан от 28.12.2015 № А15-3999/2015, о реальности хозяйственных операций с ООО «Вертикаль» и дал ему надлежащую правовую оценку.

Согласно пункту 7 постановления № 53 если суд на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

По эпизоду хозяйственных операций с ООО «Домстрой» суд апелляционной инстанции установил, что общество не представило по требованию налогового органа товарно-транспортные накладные по транспортно-экспедиционным услугам по договору от 16.04.2013, заключенному с ООО «Домстрой», предоставив счет-фактуру от 16.09.2013 № 01 и акт сдачи-приемки оказанных услуг от 16.09.2013, согласно которому контрагент оказал обществу услугу по перевозке железобетонных изделий в количестве 1600тн в течение одного дня. Суд апелляционной инстанции на основании исследования представленных в материалы дела доказательств, сделал вывод об отсутствии у организации объективных условий для реального осуществления предпринимательской деятельности, установив, что ООО «Домстрой» не имеет собственных или арендованных основных средств, автотранспорта, отсутствуют расходы на коммунальные услуги; организация относится к категории налогоплательщиков; не представляющих налоговую и бухгалтерскую отчетность; не представлены сведения по форме 2-НДФЛ; организация создана незадолго до совершения спорной хозяйственной операции; денежные средства на расчетный счет организации поступили только от общества; документы, представленные обществом в подтверждение оказанных организацией услуг перевозки, не подтверждают получение и перевозку груза ООО «Домстрой».

Оценив представленные доказательства в их совокупности и взаимной связи, руководствуясь положениями статей 169, 171, 172, 247, 252 Кодекса, разъяснениями Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенными в постановлении № 53, суд апелляционной инстанции признал обоснованным вывод инспекции о неправомерном применении обществом по сделкам с ООО «Вертикаль» и ООО «Домстрой» вычетов по НДС и отнесении на расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, затрат, заявленных по сделкам с указанным контрагентом, ввиду наличия совокупности установленных обстоятельств, свидетельствующих о

направленности действий общества на получение необоснованной налоговой выгоды, нереальности хозяйственных операций с указанными контрагентами, непроявлении обществом должной степени осмотрительности и осторожности при выборе данных контрагентов.

Отменяя решение суда первой инстанции, суд апелляционной инстанции исходил из неполного исследования доказательств, имеющих значение для правильного рассмотрения дела по существу. Приведенные в кассационной жалобе доводы направлены на иную оценку фактических обстоятельств. В соответствии с главой 35 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации у суда кассационной инстанции отсутствуют полномочия для переоценки доказательств, исследованных и оцененных судом апелляционной инстанции, выводы которого общество документально не опровергло.

Проверяя обоснованность начисления обществу 1 411 444 рублей 60 копеек налога на прибыль по эпизоду связанному с переходом общества в 2012 года со специального режима налогообложения (УСН) на общую систему налогообложения, суды установили и исследовали фактические обстоятельства в части указанного эпизода, правильно применили к установленным обстоятельствам положения статей 346.16, 346.17, 346.25 Кодекса, положения Федерального закона от 22.07.2008 № 155-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации», и сделали правильный вывод о том, что ООО «Репер» при переходе с упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения в виде доходов на общий режим налогообложения, в нарушение статьи 346.25 Кодекса неправомерно включило в состав внереализационных расходов расходы в виде стоимости остатков сырья и материалов в сумме 7 057 223 рублей.

С учетом изложенного основания для удовлетворения кассационной жалобы отсутствуют.

Нормы права применены судом апелляционной инстанции правильно. Нарушения процессуальных норм, влекущие безусловную отмену обжалуемого судебного акта (статья 2888 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации), не установлены.

Руководствуясь статьями 274, 286 – 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 08.02.2017 по делу № А15-286/2016 оставить без изменения, а кассационную жалобу – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий

Судьи

Л.Н. Воловик

Т.Н. Драбо

Т.В. Прокофьева