

**ДВАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД**

Староникитская ул., 1, г. Тула, 300041, тел.: (4872)70-24-24, факс (4872)36-20-09

e-mail: info@20aas.arbitr.ru, сайт: <http://20aas.arbitr.ru>**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

Тула

Дело № А09-6015/2011

Резолютивная часть постановления объявлена 16.07.2013

Постановление изготовлено в полном объеме 23.07.2013

Двадцатый арбитражный апелляционный суд в составе председательствующего Стахановой В.Н., судей Еремичевой Н.В. и Мордасова Е.В., при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Батуровой И.В., при участии от заинтересованного лица – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Брянской области (Брянская область, г. Унеча, ИНН 3253000014, ОГРН 1043257500000) – Суровенко Г.Н. (доверенность от 01.01.2013 № 5), от третьего лица – Управления Федеральной налоговой службы по Брянской области (г. Брянск, ИНН 3250057478, ОГРН 1043244026605) – Суровенко Г.Н. (доверенность от 11.07.2013 № 14), в отсутствие заявителя – общества с ограниченной ответственностью фирмы «Дружба-2» (Брянская область, г. Унеча, ИНН 3231006799, ОГРН 1023201042677), извещенного о времени и месте судебного заседания, рассмотрев в открытом судебном заседании, апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью фирмы «Дружба-2» на решение Арбитражного суда Брянской области от 15.04.2013 по делу № А09-6015/2011 (судья Гоманюк Н.С.), установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью фирма «Дружба-2» (далее – заявитель, общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Брянской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Брянской области (далее – инспекция, налоговый орган, заинтересованное лицо) о признании недействительным решения от 28.06.2011 № 33 о привлечении к налоговой ответственности в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 2 120 640 рублей, начисления пеней за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость в сумме 395 423 рублей 41 копейки, привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в размере 140 652 рублей, доначисления налога на прибыль организаций в сумме 3 176 890 рублей, начисления пеней за

несвоевременную уплату налога на прибыль организаций в сумме 565 442 рублей 53 копеек, привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на прибыль в виде штрафа в размере 210 436 рублей (с учетом уточнения заявленных требований).

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Брянской области (далее – третье лицо, управление).

Решением Арбитражного суда Брянской области от 15.04.2013 заявленные обществом требования удовлетворены. Признано недействительным решение инспекции от 28.12.2011 № 30 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 2 120 640 рублей, начисления пеней за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость в сумме 395 423 рублей 41 копейки, привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в размере 140 652 рублей, доначисления налога на прибыль организаций в сумме 3 176 890 рублей, начисления пеней за несвоевременную уплату налога на прибыль организаций в сумме 565 442 рублей 53 копеек, привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на прибыль в виде штрафа в размере 210 436 рублей.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.05.2012 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Постановлением Федерального арбитражного суда Центрального округа от 04.10.2012 решение суда первой инстанции от 06.12.2011 и постановление апелляционной инстанции от 10.05.2012 отменены, дело направлено на новое рассмотрение в Арбитражный суд Брянской области.

Решением Арбитражного суда Брянской области от 15.04.2013 в удовлетворении заявленных обществом требований отказано. При этом суд первой инстанции исходил из того, что документы, представленные обществом по контрагентам ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «Система Гранд», ООО «Интер Голд», ООО «РЕМСТРОЙСИСТЕМА», ООО «ПРОГРЕСС», ООО «Инвестстрой», не соответствуют требованиям, установленным законодательством о налогах и сборах, а также законодательством о бухгалтерском учете, поскольку содержат недостоверные, неполные и противоречивые сведения, не подтверждают совершение хозяйственных

операций по спорным эпизодам, в связи с чем хозяйственные операции, связанные с поставкой товара, выполнением работ, их документальное оформление – фиктивны, направлены на уклонение от уплаты налогов.

Общество обратилось с апелляционной жалобой, в которой просит указанное решение отменить и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении требований в заявленной части. Ссылаясь на судебную практику, заявитель указывает на то, что понесенные им затраты по контрагентам ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «Система Гранд», ООО «Интер Голд», ООО «РЕМСТРОЙСИСТЕМА», ООО «ПРОГРЕСС», ООО «Инвестстрой» экономически оправданы, поскольку связаны с деятельностью общества по извлечению прибыли и документально подтверждены, представленными в материалы дела доказательствами.

При этом налогоплательщик отмечает, что при выборе указанных контрагентов общество проявило должную осмотрительность, поскольку все перечисленные контрагенты зарегистрированы в едином государственном реестре юридических лиц, отношения с ними носили долговременный характер, у них истребованы копии регистрационных документов, а то обстоятельство, что договоры, подписанные от имени спорных контрагентов неустановленными лицами, не является существенным для оценки реальности хозяйственных операций. Доказательств обратного налоговый орган не представил.

Кроме того, общество указывает, что недостатки в оформлении документов, представленных в подтверждение реальности финансово-хозяйственных операций со спорными контрагентами, носят незначительный характер и не могут являться основанием для вывода налогового органа о получении необоснованной налоговой выгоды. При этом наличие товарно-транспортных накладных не является обязательным, поскольку заявитель не являлся заказчиком транспорта и не рассчитывался за него, а следовательно, в данном случае достаточно оформление накладных ТОРГ-12. Доказательств обратного налоговый орган не представил.

Заявитель также ссылается на то, что служебные командировки экспедиторов Смирнова С.М. и Корбан Н.П. носили разъездной характер, при котором не требуется оформление командировочных удостоверений.

Инспекция, не согласившись с доводами апелляционной жалобы, возражения изложила в отзыве и просила решение суда первой инстанции оставить без изменения, а апелляционную жалобу – без удовлетворения.

В обоснование своей позиции налоговый орган указывает на то, что судом первой инстанции дана надлежащая правовая оценка представленным в материалы дела

доказательствам в их совокупности и взаимосвязи, в результате чего суд первой инстанции пришел к обоснованному выводу о том, что документы, представленные в подтверждение финансово-хозяйственных операций по спорным контрагентам, не соответствуют установленным законодательством требованиям, содержат недостоверные и противоречивые сведения, не подтверждают реальность совершения хозяйственных операций.

Третье лицо представило отзыв на апелляционную жалобу, в котором выражает свое согласие с позиций налогового органа и просит решение суда первой инстанции оставить без изменения, а апелляционную жалобу – без удовлетворения.

До начала судебного разбирательства общество направило ходатайство об отложении рассмотрения жалобы в связи с болезнью представителя общества.

Суд апелляционной инстанции, рассмотрев заявленное ходатайство, отклоняет его в силу того, что документов в подтверждение данного обстоятельство общество не представило.

Согласно части 3 статьи 158 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в случае, если лицо, участвующее в деле и извещенное надлежащим образом о времени и месте судебного заседания, заявило ходатайство об отложении судебного разбирательства с обоснованием причины неявки в судебное заседание, арбитражный суд может отложить судебное разбирательство, если признает причины неявки уважительными, то есть из смысла названной нормы следует, что суд вправе, но не обязан отложить судебное заседание, при этом уважительность причин оценивается судом по своему внутреннему убеждению.

С учетом того, что явка представителя общества не признана судом обязательной, рассмотрение настоящего дела возможно по представленным доказательствам, суд апелляционной инстанции не усматривает установленных статьей 158 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оснований для удовлетворения заявленного ходатайства.

Инспекция и управление до начала судебного разбирательства направили ходатайства об отложении рассмотрения жалобы в связи с нахождением представителя на курсах повышения квалификации.

Суд апелляционной инстанции, рассмотрев заявленное ходатайство, отклоняет его, поскольку в силу части 6 статьи 59 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации представителем в арбитражном суде может быть дееспособное лицо с надлежащим образом оформленными и подтвержденными полномочиями на ведение дела.

Таким образом, указанные стороны не лишены были возможности привлечь для представления их интересов другое лицо.

В соответствии со статьей 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в судебном заседании 09.07.2013 объявлен перерыв до 16.07.2013.

Представители заявителя, в судебное заседание не явились, о времени и месте судебного заседания извещены надлежащим образом, в порядке, предусмотренном статей 121 - 123 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Руководствуясь статьей 156 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что неявка представителей заявителя не препятствует рассмотрению апелляционной жалобы по имеющимся в деле доказательствам, в связи с чем дело рассмотрено в их отсутствие.

Законность и обоснованность обжалуемого судебного акта проверены апелляционной инстанцией в порядке статей 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Изучив материалы дела, исследовав и оценив имеющиеся в деле доказательства, заслушав пояснения представителей сторон, обсудив доводы жалобы и отзыва на нее, суд апелляционной инстанции не находит оснований для изменения либо отмены обжалуемого судебного акта.

Как усматривается из материалов дела, налоговый орган провел выездную налоговую проверку ООО фирма «Дружба-2» по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов за период с 01.01.2007 по 31.12.2009.

Выявленные инспекцией в ходе проверки нарушения зафиксированы в акте выездной налоговой проверки от 24.05.2011 № 33.

По результатам рассмотрения материалов проверки и представленных обществом возражений инспекция приняла решение от 28.06.2011 № 33 о привлечении общества к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату (неполную уплату) налога на добавленную стоимость, в виде штрафа в размере 140 652 рублей, за неуплату (неполную уплату) налога на прибыль в сумме 210 436 рублей; статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации – за неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога на доходы физических лиц, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, – в виде штрафа в сумме 353 рублей, обществу доначислен налог на добавленную стоимость в сумме 2 186 986 рублей, налог на прибыль организаций в сумме 3 176 890 рублей, налог на доходы физических лиц в сумме 5 288 рублей, а также начислены пени за

несвоевременную уплату налогов, в том числе налога на добавленную стоимость в сумме 407 794 рублей 53 копеек, налога на прибыль организаций в сумме 565 442 рублей 53 копеек, за несвоевременное перечисление налога на доходы физических лиц в сумме 3 837 рублей 60 копеек.

На основании статей 101, 101.2 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик обратился в Управление Федеральной налоговой службы по Брянской области с апелляционной жалобой на решение инспекции.

Решением Управления от 05.08.2011 № 12-07/10040 оспариваемое решение инспекции оставлено без изменения.

Частично не согласившись с решением налогового органа от 28.06.2011 № 33, ООО фирма «Дружба-2» обратилось в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Рассматривая дело по существу и отказывая в удовлетворении требований общества в заявленной части, суд первой инстанции правомерно исходил из следующего.

Согласно пункту 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации 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 силу статьи 247 Налогового кодекса Российской Федерации объектом обложения налогом на прибыль являются доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Положениями пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса). При этом расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Налогового кодекса Российской Федерации, 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.

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 были 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.

Статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусмотрено, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты, перечисленные в данной статье.

Пунктом 2 статьи 9 упомянутого Закона определено, что первичные документы должны содержать полную информацию о совершенной хозяйственной операции, быть носителями достоверных сведений о ней и ее участниках.

Таким образом, условием для включения понесенных затрат в состав расходов является возможность на основании имеющихся документов сделать однозначный вывод о том, что расходы на приобретение товаров (работ, услуг) фактически осуществлены. При этом должны приниматься во внимание доказательства, представленные налогоплательщиком в подтверждение факта и размера этих затрат, которые подлежат правовой оценке в совокупности.

Следовательно, в данном случае судом должна быть оценена реальность понесенных налогоплательщиком затрат, а также наличие у налогоплательщика подтверждающих затраты первичных документов, оформленных в установленном порядке.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации в постановлении Пленума от 31.07.2007 № 16 разъяснил, что использование не зарегистрированной в налоговых органах контрольно-кассовой машины означает ее неприменение. Без представления

документов не допускается списание задолженности с подотчетного лица и тем более отнесение произведенных затрат на расходы организации.

В то же время многие организации и индивидуальные предприниматели имеют право реализации своих товаров (работ, услуг) без применения кассовых аппаратов. К ним относятся организации, применяющие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД), а также в случаях использования бланков строгой отчетности в силу специфики своей деятельности - продажи ценных бумаг, лотерейных билетов, проездных билетов, разносной мелкорозничной продажи товаров и т.д.

В этих случаях продавцами должны быть четко и правильно заполнены выдаваемые ими оправдательные документы (бланки строгой отчетности, товаросопроводительные и иные документы, подтверждающие приобретение и оплату товаров, работ или услуг). приходного кассового ордера), а также указания, почему не применяется кассовый аппарат.

Согласно пункту 1 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Налогового кодекса Российской Федерации, на установленные статьей 171 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые вычеты.

Из пункта 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что 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 свободного обращения, временного ввоза и переработки вне таможенной территории, в отношении товаров (работ, услуг), которые приобретены для перепродажи или для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации (за исключением товаров, предусмотренных пунктами 2 и 6 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации).

В силу положений пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, 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 пунктами 3, 6–8 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации.

Вычетам подлежат 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 статьей 172 Налогового кодекса Российской Федерации, и при наличии соответствующих первичных документов.

Таким образом, из приведенных норм Кодекса следует, что условиями вычета по НДС по товарам (работам, услугам) являются факты приобретения товаров (работ, услуг); принятие приобретенных товаров (работ, услуг) на учет (оприходование); наличие у покупателя надлежаще оформленного счета-фактуры, выписанного поставщиком товаров (работ, услуг), с указанием суммы НДС.

Одновременное соблюдение налогоплательщиком названных условий является необходимым и достаточным для предоставления ему права уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Налогового кодекса Российской Федерации, на установленные статьей 171 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые вычеты.

Из содержания пункта 1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению в порядке, предусмотренном главой 21 Кодекса.

В пункте 5 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации приведен перечень обязательных реквизитов, которые должны быть указаны в счетах-фактурах, выставленных налогоплательщику продавцом товаров (работ, услуг).

Пунктом 6 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом (иным распорядительным документом) по организации или доверенностью от имени организации.

В силу пункта 2 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации 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.

Обязанность по составлению счетов-фактур, служащих основанием для применения налогового вычета налогоплательщиком - покупателем товаров (работ, услуг), и отражению в них сведений, установленных статьей 169 Кодекса, возлагается на продавца. Соответственно, при соблюдении контрагентом указанных требований по оформлению необходимых документов, оснований для вывода о недостоверности либо противоречивости сведений, содержащихся в указанных счетах-фактурах, не имеется, если не установлены обстоятельства, свидетельствующие о том, что налогоплательщик знал либо должен был знать об указании продавцом недостоверных либо противоречивых сведений.

При отсутствии доказательств несовершения 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».

О необоснованности налоговой выгоды, в частности, могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии таких обстоятельств, как невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком, учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности.

В постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды» отмечено, что судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных

участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны.

Как установлено судом, из оспариваемого решения инспекции следует, что одним из оснований для произведенных налоговым органом по результатам выездной налоговой проверки начислений по налогу на прибыль организаций и по налогу на добавленную стоимость послужил вывод инспекции об отсутствии у общества права на включение в состав расходов при исчислении налога на прибыль организаций затрат, связанных с приобретением ООО фирма «Дружба-2» товара (услуг) у контрагентов: ООО «Ленор», ООО «Монолит», ООО «Система Гранд», ООО «ИнтерГолд», а также права на применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость на основании счетов-фактур, выставленных в адрес общества указанными организациями.

В связи с этим по данному эпизоду налоговый орган произвел доначисления по налогу на прибыль в сумме 2 212 758 рублей, пеней, начисленных за несвоевременную уплату налога на прибыль в сумме 393 729 рублей 82 копеек, штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 146 572 рублей, по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 904 938 рублей, пени за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость в сумме 355 202 рублей 61 копейки, штраф, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 126 345 рублей, согласно акту сверки.

В ходе выездной налоговой проверки налоговый орган в целях выяснения вопроса о достоверности финансово-хозяйственных отношений общества с ООО «Ленор», ООО «Монолит», ООО «Система Гранд», ООО «ИнтерГолд» направлены соответствующие запросы по месту государственной регистрации контрагентов.

Согласно письму ИФНС России № 13 по г. Москве от 12.11.2010 исходящий № 21-12/47888@ ООО «Леонор» состоит на учете в инспекции с 05.05.2008; руководителем и учредителем организации является Мирошин Андрей Викторович, основной вид деятельности: 90.00.3– «уборка территории и аналогичная деятельность», последняя бухгалтерская отчетность представлена за 9 месяцев 2009 года по почте с «нулевыми» показателями, авансовый отчет по ЕСН за 9 месяцев 2009 года в данную налоговую инспекцию не представлен, сведения по форме 2-НДФЛ за 2009 год в налоговый орган также не представлены.

Согласно письму ИФНС России № 30 по г. Москве от 18.10.2010 исходящий № 21-09/42065дсп@ ООО «Монолит» состоит на учете в данной инспекции с 14.02.2007,

последняя отчетность представлена за 9 месяцев 2008 года, генеральным директором является Зелененький Сергей Степанович.

Согласно письму Межрайонной ИФНС России № 9 по Владимирской области от 01.10.2010 исходящий № 13-06/1457дсп@ в ходе проведенных опросов Зелененького С.С. установлено, что руководителем, учредителем каких-либо фирм он не является, терял паспорт в феврале 2007 года в электропоезде по направлению Сергиев-Посад – Александров.

Из письма ИФНС России № 28 по г. Москве от 23.09.2010 исходящий № 6269 следует, что ООО «Система Гранд» последняя отчетность представлена по общей системе налогообложения за 2 квартал 2008 года с показателями финансово-хозяйственной деятельности. Согласно протоколу осмотра от 20.05.2009 № 23-10/4630 по юридическому адресу общество не располагается, находится в розыске.

В письме ИФНС России № 4 по г. Москве от 27.10.2010 исходящий № 15-10/063169@ сообщено, что ООО «ИнтерГолд» состоит на учете в данной инспекции с 01.12.2004, генеральным директором, учредителем является Николаева Марина Владимировна, вид деятельности: 51.6 (оптовая торговля машинами и оборудованием), отчет о среднесписочной численности за 2009 год в базе данных налогового органа отсутствует. Согласно представленной декларации по ЕСН за 2009 год численность сотрудников организации составила 3 человека.

Документы, представленные ООО фирма «Дружба-2» в ходе выездной налоговой проверки и в материалы дела, подтверждающие, по мнению налогоплательщика, реальность финансово-хозяйственных операций с вышеуказанными контрагентами, подписаны неустановленными лицами.

Так, заключение эксперта ООО «Независимый эксперт» от 21.03.2011 № 34 Дмитриева А.А., в котором содержатся выводы о том, что подписи от имени Мирошина А.В., Зелененького С.С., Чернышева С.Ю., Николаевой М.В., расположенные на счетах-фактурах, товарных накладных, договорах на поставку материалов, квитанциях к приходным кассовым ордерам, выполнены не Мирошиным А.В., Зелененьким С.С., Николаевой М.В., Чернышевым С.Ю., а другими лицами.

Как следует из материалов дела, в подтверждение совершения финансово-хозяйственных операций с ООО «Леонор», ООО «Монолит», ООО «ИнтерГолд», ООО «Система Гранд», налогоплательщик представил товарные накладные, счета-фактуры, квитанции к приходно-кассовым ордерам в подтверждение факта оплаты, а также чеки контрольно-кассовой техники (далее – ККТ).

Оценив в порядке статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации представленные в материалы дела доказательства, суд первой инстанции пришел к обоснованному выводу о том, что первичная документация по контрагентам ООО «Леонор», ООО «Монолит», ООО «ИнтерГолд», ООО «Система Гранд» не может являться подтверждением обоснованности заявленных расходов, поскольку проведенной по инициативе налогового органа экспертизой представленных первичных документов установлено, что подписи на договорах, счетах-фактурах и других документах выполнены неустановленными лицами.

При этом материалами дела подтверждается невозможность реального осуществления хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества, объема материальных ресурсов, экономически необходимых для выполнения работ или оказания услуг (пункт 5 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.05.2006 № 5).

Кроме того, договоры с ООО «Леонор», ООО «Монолит», ООО «ИнтерГолд», ООО «Система Гранд» носят бланкетный характер вне привязки к реальной деятельности, не подтверждают реальность хозяйственных операций и расчетов наличными денежными средствами, а общество не проявило должной осмотрительности при выборе указанных контрагентов.

Так, по временным периодам договоры с контрагентами заключались таким образом, что одна организация по документам сменяла другую: ООО «Система Гранд» (первичные документы оформлены с 05.08.2008 по 10.10.2008); ООО «Монолит» (первичные документы оформлены с 15.10.2008 по 26.12.2008); ООО «Леонор» (первичные документы оформлены с 11.01.2009 по 12.06.2009); ООО «ИнтерГолд» (первичные документы оформлены с мая по декабрь 2009 года).

Договоры с вышеназванными контрагентами носят обезличенный характер, идентичны по содержанию, в нарушение статей 506, 508 Гражданского кодекса Российской Федерации не согласованы существенные условия договоров по срокам, периоды поставок.

Вместе с тем из представленных договоров, товарных накладных, счетов-фактур установлено, что отгрузка товара должны была осуществляться из г. Москвы (грузоотправителями по документам выступили сами контрагенты), однако договоры заключены в г. Унеча (ООО «Монолит», ООО «Леонор»).

Так, в подтверждение финансово-хозяйственных операций с ООО «Монолит» представлены следующие договоры, заключенные в г. Унеча: от 15.10.2008, от 17.10.2008, от 20.10.2008 (два договора), от 22.10.2008 (4 договора), от 26.11.2008 (два договора), от

16.12.2008, от 26.12.2008.

При этом товарные накладные и счета-фактуры на реализацию товара выписаны в г. Москве контрагентами с указанием аналогичных дат.

Между тем согласно показаниям руководителей и работников ООО фирмы «Дружба-2» денежные средства в эти же числа передавались им, но уже не в г. Унеча, а в г. Москве, в г. Брянске (где-то на трассах, на кольцевой, на вокзалах и т.д.), и в подтверждение передачи денежных средств данные работники прикладывали квитанции к приходно-кассовым ордерам и чеки ККТ.

Аналогичным образом оформлены документы по контрагентам ООО «Леонор», ООО «ИнтерГолд», ООО «Система Гранд».

Как справедливо отметил суд первой инстанции, товар от контрагентов поступал по документам «систематически»: либо каждый день, либо через день, либо через незначительный промежуток времени, а деньги передавались в дни поставок.

Из показаний руководителя ООО фирмы «Дружба-2» Ноздря А.В. установлено, что он не помнит непосредственно ли он сам ездил на подписание договоров или поставщики приезжали на территорию общества. Он встречался с представителями указанных организаций, доверенностей у них не было, их паспорта он не смотрел. Представители звонили и сообщали когда и где необходимо передать денежные средства.

При этом в ходе допроса директор общества не указал фамилий, имен, отчеств и других сведений о лицах, с которыми заключались сделки и оформлялись документы.

Из договоров, счетов-фактур, товарных накладных контрагентов, находящихся в г. Москве и выступающих поставщиками товаров в адрес заявителя, следует, что транспортных расходов по доставке товаров они не имели.

Основной вид деятельности ООО «Леонор» – уборка территории и аналогичная деятельность.

ООО «ИнтерГолд» имеет 2 признака «фирмы-однодневки»: адрес «массовой» регистрации, «массовый» заявитель.

При этом в ходе обследования установлено, что по адресу государственной регистрации: 119034, г. Москва, Померанцев пер., д. 4, ООО «ИнтерГолд» не располагается, поскольку нумерация этого переулка начинается с номера 6.

Согласно показаниям лица, числящегося руководителем ООО «Монолит» Зелененького С.С., ни руководителем, ни руководителем каких-либо фирм он не является.

При этом на Зелененького С.С. по данным федеральной базы ЕГРЮЛ зарегистрировано 293 организации.

По сведениям федеральной базы ПИК «Доход» по периодам представленных

договоров с ООО фирмой «Дружба-2» контрагенты не представили сведения о доходах: ООО «Монолит» за 2008 год, ООО «Леонор» за 2009 год, ООО «Система Гранд» за 2008 год, ООО «ИнтерГолд» за 2009 год, что подтверждает факт отсутствия финансово-хозяйственных отношений. Сведения о среднесписочной численности работников, справки по форме 2-НДФЛ организации также не представляли.

Из выписки по расчетному счету организаций установлено, что операций, связанных с хозяйственной деятельностью (заработная плата, начисления ЕСН на заработную плату, уплата НДФЛ и пр.), а также в целях обеспечения финансово-хозяйственной деятельности (за аренду имущества, коммунальные услуги, электроэнергию, заработную плату и пр.) не проводилось.

Контрагенты или представляли «нулевую налоговую декларацию и бухгалтерскую отчетность (ООО «Леонор») или указывались незначительные показатели налоговой и бухгалтерской отчетности (ООО «Монолит», ООО «Система Гранд», ООО «ИнтерГолд»).

На основании изложенного суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что у ООО «Леонор», ООО «Монолит», ООО «ИнтерГолд», ООО «Система Гранд» отсутствуют необходимые условия для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспорта.

Из пояснений руководителя ООО фирмы «Дружба-2» следует, что он общался с представителями указанных контрагентов на заправках, в кафе, на территории ООО фирмы «Дружба-2», на строительных объектах, но не по месту нахождения контрагентов, паспорта не смотрел.

Отклоняя довод заявителя о том, что поставка товара по указанным контрагентам осуществлялась поставщиком, суд первой инстанции обоснованно указал следующее.

Адреса грузоотправителей товара совпадают с адресами государственной регистрации вышеуказанных юридических лиц, по которым контрагенты не находятся.

Из представленных в материалы дела договоров с ООО «Леонор» установлено, что они вступают в силу с момента подписания и действуют по 31.12.2008.

Вместе с тем поставка товаров по документам должна осуществляться в январе-июне 2009 года, при этом дополнительные соглашения заявитель ни при проведении выездной налоговой проверки, ни при рассмотрении дела в суде не представил.

Пунктом 5.5 договоров с ООО «Система Гранд» и ООО «ИнтерГолд» установлено, что местом передачи продавцом товара покупателю является склад продавца либо иное местонахождение товара, указанное продавцом, а следовательно, ООО фирма «Дружба-2»

должна осуществить самовывоз товара.

При этом товаросопроводительные документы (ТТН) не представлены, сроки поставок не согласованы, тогда как в соответствии с пунктом 1.2 договора наименование товара, количество, цена, а также иная информация указывается продавцом в счете, а также в товаросопроводительных документах.

Из имеющихся в материалах дела товарных накладных, счетов-фактур по контрагентам ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «Система Гранд», ООО «ИнтерГолд» не представляется возможным установить факт доставки товара.

Вместе с тем ООО фирма «Дружба-2» при проведении проверки не представило в подтверждение реальности финансово-хозяйственных операций с указанными контрагентами товарно-транспортные накладные по форме № 1-Т, а следовательно, налогоплательщик не представил доказательств реального отчуждения товара от вышеуказанных контрагентов, а также даты такого отчуждения.

Так, в Альбоме унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций, утвержденном постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 25.12.1998 № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций» (далее – постановление Госкомстата от 25.12.1998), содержится первичный учетный документ в виде товарной накладной формы ТОРГ-12. Упомянутая накладная применяется для оформления продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей сторонней организации и составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в организации, сдающей товарно-материальные ценности, и является основанием для их списания. Второй экземпляр передается сторонней организации и служит основанием для оприходования этих ценностей.

Постановлением Госкомстата от 25.12.1998 установлены требования по заполнению и содержанию товарной накладной формы ТОРГ-12, наличие товарно-транспортной накладной по учету торговых операций не предусматривается.

В соответствии с постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 28.11.1997 № 78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте» товарно-транспортная накладная формы № 1-Т предназначена для учета движения товарно-материальных ценностей и расчетов за их перевозки автомобильным транспортом, является документом, определяющим взаимоотношения по выполнению перевозки грузов, служащим для учета транспортной

работы и расчетов с организациями – владельцами автотранспорта за оказанные ими услуги по перевозке грузов.

Следовательно, по операциям перевозки грузов товарно-транспортная накладная является документом, служащим основанием не только для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителя и оприходования его грузополучателем, но и для принятия транспортных услуг на учет.

Данные выводы согласуются с правовым подходом, изложенным в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.12.2010 № 8835/10 по делу № А63-10110/2009-С4-9, постановлении Федерального арбитражного суда Центрального округа от 14.10.2011 по делу № А54-5660/2010.

Согласно пункту 2 Инструкции Минфина СССР № 156, Государственного банка СССР № 30, Центрального статистического управления при Совете Министров СССР № 354/7, Министерства автомобильного транспорта РСФСР № 10/998 от 30.11.1983 «О порядке расчетов за перевозки грузов автомобильным транспортом» перевозка грузов автомобильным транспортом в городском, пригородном и междугородном сообщениях осуществляется только при наличии оформленной товарно-транспортной накладной, утвержденной формы № 1–Т. Пунктом 6 указанной Инструкции установлено, что товарно-транспортная накладная является единственным документом, служащим для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителей и оприходования их у грузополучателей, а также для складского, оперативного и бухгалтерского учета.

В силу параграфов 4, 7 раздела 6 Общих правил перевозок грузов автомобильным транспортом, утвержденных Минавтотрансом РСФСР 30.07.1971, товарно-транспортная накладная на перевозку грузов автомобильным транспортом составляется грузоотправителем в четырех экземплярах с обязательным заполнением следующих реквизитов: наименование получателя, наименование груза, количество, вес перевозимого груза, способ определения веса (взвешивание, по трафарету, стандарту, обмеру), род упаковки, способ погрузки и разгрузки, время подачи автомобиля под погрузку и время окончания погрузки.

В соответствии с Порядком изготовления, учета и заполнения товарно-транспортных накладных на перевозку грузов автомобильным транспортом, являющимся приложением № 3 к названной выше Инструкции от 30.11.1983, после прибытия автомобиля и погрузки товарно-материальных ценностей грузоотправитель заполняет ТТН: в заголовочной части товарно-транспортной накладной в строке «К путевому листу №» записывает номер путевого листа, к которому прикладывается товарно-транспортная накладная; прием грузов к перевозке от грузоотправителя

удостоверяется подписью водителя-экспедитора во всех экземплярах товарно-транспортных накладных.

При сдаче груза шофер предъявляет три экземпляра товарно-транспортной накладной грузополучателю, который удостоверяет в накладной прием груза своей подписью и печатью (штампом) и указывает во всех экземплярах время прибытия и убытия автомобиля.

Из смысла вышеперечисленных нормативных актов следует, что товарно-транспортные накладные подтверждают как факт получения груза от грузоотправителя, так и факт получения груза автомобильным транспортом от определенного поставщика, грузоотправителя, то есть фактические взаимоотношения по перевозке товара.

Как установлено судом, в представленных обществом товарных накладных по форме ТОРГ-12 не заполнено ряд реквизитов, а именно: «отпуск груза произвел (дата, месяц, год)», «всего мест», кто принял груз и на основании каких документов, не отражены сведения о транспортной накладной, должности и подписи лиц, разрешивших отпуск груза и фактически отпустивших груз (с расшифровкой их подписей), номер и дату доверенности, на основании которой груз принят к перевозке от грузоотправителя, а также информация о том, кем и кому (организация, должность лица, его фамилия) эта доверенность выдана, расшифровка подписи, должность и подпись лица, выступающего от имени грузополучателя о получении груза (с расшифровкой подписи), заверенная печатью организации.

Кроме того, заключением эксперта от 21.03.2011 № 34 подтверждается, что подписи в указанных накладных выполнены неустановленными лицами.

Согласно товарным накладным по ООО «Леонор» от 11.01.2009 № 25, от 23.03.2009 № 123, от 07.05.2009 № 178, от 01.06.2009 № 245, от 03.04.2009 № 138, от 15.04.2009 № 145 предметом поставки является арматура длиной 11, 7 м (номенклатура не указана); от 20.05.2009 № 209 – кольцо ж/б 8 штук по 1, 5 м; от 03.06.2009 № 250, от 26.05.2009 № 222, от 16.01.2009 № 29 – балки 12 м; от 17.02.2009 № 90 – уголок 32 х 4 длиной 10 м, от 29.01.2009 № 44 – швеллер длиной 11, 5 м; от 28.01.2009 № 43 – профиль 12 м.

Учитывая характеристики груза, его физические показатели, для его перевозки необходим соответствующий транспорт. Обязательны в данном случае и товаросопроводительные документы на груз.

При этом условиями договоров, заключенных между ООО фирмой «Дружба-2» и ООО «Система Гранд» и ООО «ИнтерГолд», прямо предусмотрено наличие товаросопроводительных документов, которые отсутствуют.

На основании изложенного суд первой инстанции обоснованно отметил, что

представленные товарные накладные не могут с достоверностью подтвердить факт поставки и оприходования товара, поскольку составлены с существенными нарушениями, а товарно-транспортные накладные, наличие которых является обязательным при осуществлении перевозок автомобильным транспортом, отсутствуют.

Данный вывод подтверждается судебной практикой (определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 08.02.2011 № ВАС-646/11, от 07.09.2009 № ВАС-11656/09, постановление Федерального арбитражного суда Центрального округа от 15.08.2011 по делу № А23-4666/10А-21-221, постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 19.05.2009 по делу № А05-9925/2007, постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 26.01.2011 по делу №А01-990/2009).

Кроме того, из первичных документов не представляется возможным установить маршрут движения товара.

В судебном заседании суда первой инстанции заявитель пояснил, что впоследствии часть приобретенного ООО фирмы «Дружба-2» у названных контрагентов товара реализована обществом в адрес ООО «Прогресс», ООО «Восход», а также использовалась для ремонта забора, проведения строительных работ, в частности, на объектах ООО «Новая вагонная компания» и ООО «Картофельная Нива Трубчевск».

Соглашаясь с позицией налогового органа об оспаривании факта принятия обществом к учету поставленных ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «Система Гранд», ООО «ИнтерГолд» товаров (услуг), суд первой инстанции обоснованно указал следующее.

В письменных пояснениях по делу представитель заявителя указывал, что товар непосредственно на территорию ООО фирмы «Дружба-2» не поступал, а поступал на строительные объекты Брянской области. При этом сведений и документов о том, где находились эти строительные объекты, каким образом проводилась приемка товара, кем и когда она производилась, общество не представило.

Из товарных накладных, представленных налогоплательщиком в подтверждение реализации товара в адрес ООО «Прогресс», ООО «Восход», ООО «Новая вагонная компания», ООО «Картофельная нива Трубчевск», не представляется возможным определить дату реализации, то есть дату перехода права собственности на товар, так как отсутствуют заполненные графы, предусмотренные унифицированной формой.

Кроме того, невозможно определить, кто, когда (дата) произвел отпуск груза со стороны заявителя, какое лицо с указанием должности приняло груз со стороны покупателей и на основании каких документов, и является ли лицо, подпись которого

имеется в товарных накладных со стороны покупателя, полномочным представителем покупателя. Также не заполнены графы по транспортной накладной.

Заявитель не представил договоры на реализацию товара покупателям, а также не представляется возможным определить, каким образом осуществлялась доставка товара контрагентам.

При этом из анализа выписки по расчетному счету заявителя усматривается, что он одновременно по безналичному расчету покупал аналогичный товар у многих контрагентов, вследствие чего не представляется возможным установить, что в адрес ООО «Прогресс», ООО «Восход» мог реализовываться товар, который приобретался у спорных контрагентов.

Так, ООО фирма «Дружба-2» перечислило в декабре 2012 года денежные средства в пользу ИП Коваленко А.П. с назначением платежа – за стройматериалы, ИП Евтушенко С.М. – за стройматериалы, ООО «Пирамида» – за кафель, керамогранит, плитку; 22.04.2009 в пользу ООО «Капитал-Девелопмент» – за стройматериалы; 04.05.2009 в пользу ООО «Стальинтекс» – за арматуру; 27.05.2009, 25.08.2009, 28.08.2009, 01.10.2009, 10.12.2009 в пользу ООО «СтройПроект» – за стройматериалы; 08.06.2009, 01.07.2009, 03.08.2009 в пользу ООО «МегаСтрой-М» – за стройматериалы.

Вместе с тем в материалах дела имеются противоречия по осуществлению приемки товара по спорным контрагентам.

Первоначально представители ООО фирма «Дружба-2» указывали, что товар принимал бухгалтер, который выезжал на объекты и именно подпись бухгалтера (без расшифровки ФИО и без указания должности) о приемке груза стоит на товарных накладных, выписанных от имени ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «Система Гранд» и ООО «ИнтерГолд».

В дальнейшем заявитель ссылается на то, что товары принимали и сдавали экспедитор Смирнов С.М. и заместитель директора Гнедкин А.П., однако ни в одном документе о приемке или передаче товара данные лица не указаны.

Как справедливо отметил суд первой инстанции, в случае получения товара материально-ответственным лицом, на его имя организация должна выписать доверенность, на основании которой производится получение товара у третьих лиц.

Как установлено судом, представленный в судебное заседание суда первой инстанции журнал учета выданных доверенностей за 2008-2009 годы не соответствует установленным требованиям в силу следующего.

Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты,

основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве» (далее – постановление № 71а) утверждены формы доверенностей № М-2 и № М-2а для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению.

Положениями пункта 3 постановления № 71а предусмотрено, что доверенность в одном экземпляре оформляет бухгалтерия организации и выдает под расписку получателю.

Форму № М-2а применяют организации, у которых получение материальных ценностей по доверенности носит массовый характер. Выдачу этих доверенностей регистрируют в заранее пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей.

Пунктом 6 инструкции Минфина СССР от 14.01.1967 № 17 «О порядке выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и отпуска их по доверенности» (далее – инструкция № 17) предусмотрено, что при выдаче доверенности бухгалтерия предприятия, организации и учреждения или централизованная бухгалтерия регистрирует ее в корешке книжки доверенностей.

В книжке доверенностей, до начала выдачи из нее доверенностей, должны быть пронумерованы все листы. На последнем листе книжки за подписью главного (старшего) бухгалтера дается надпись «В настоящей книжке пронумеровано _____ листов». Количество листов указывается прописью.

Предприятия, организации и учреждения, у которых получение товарно - материальных ценностей по доверенностям носит массовый характер, регистрацию доверенностей могут производить в заранее пронумерованном и прошнурованном журнале «Учет выданных доверенностей».

Журнал учета доверенностей состоит из следующих граф: «№ доверенности»; «дата выдачи»; «срок действия доверенности»; «должность и фамилия лица, которому выдается доверенность»; «наименование поставщика»; «№ и дата наряда (счета, спецификации и др. заменяющего наряд документа) или извещения».

Предприятия, организации и учреждения, регистрирующие доверенности в названном журнале, должны пользоваться доверенностью по форме № М-2а, согласно приложению № 2.

Формы доверенностей, указанные выше, применяются по мере использования имеющихся бланков доверенностей.

Книжки доверенностей и журналы «Учет выданных доверенностей» должны храниться у лица, ответственного за регистрацию доверенностей.

Как следует из материалов дела, представленный ООО фирма «Дружба-2» журнал учета выданных доверенностей за 2008-2009 годы не пронумерован, не прошнурован в установленном порядке, по годам не закончен, что дает возможность сделать приписки, отсутствует заполненный в установленном порядке реквизит «№ и дата наряда (счета, спецификации и др. заменяющего наряд документа) или извещения».

Первоначальные даты выдачи доверенностей по спорным контрагентам не соответствуют датам поставки материалов по представленным в материалы дела товарным накладным.

Так, доверенность для поставщика ООО «Система Гранд» получал Смирнов СМ. Первая запись о выдаче доверенности по данному контрагенту датирована 01.09.2008, однако первичные документы (товарные накладные, договоры, квитанции) по данному контрагенту датированы 05.08.2008, 07.08.2008, 08.08.2008, 13.08.2008 и т.д.

Доверенности для поставщика ООО «Леонор» получал Смирнов С.М. и Гнедкин А.П. Первая запись о выдаче доверенности по данному контрагенту датирована 03.04.2009, однако первичные документы по данному контрагенту датированы 11.01.2009, 13.01.2009, 16.01.2009, 19.01.2009 и далее февраль, март, апрель 2009 года.

Доверенности по контрагенту ООО «Прогресс» не выдавались.

Запись о выдаче доверенности на получение товарно-материальных ценностей по ООО «ИнтерГолд» датирована 15.07.2009 сроком на 15 дней, однако основные поставки от данной организации согласно представленных первичных документов должны были осуществляться в период с сентября по декабрь 2009 года.

Доверенность для поставщика ООО «Монолит» получал Гнедкин А.П. Первая доверенность выдана 14.10.2008, однако первичные документы, в частности, договор, датированы 15.10.2008.

На основании изложенного суд первой инстанции обоснованно указал, что в представленных ООО фирма «Дружба-2» в обоснование своей позиции документах имеется совокупность неустранимых противоречий, которые указывают на фиктивный документооборот по спорным контрагентам.

При этом заявитель указывает, что материалы, полученные от ООО «Система Гранд», использованы на ремонт собственного забора либо поставлялись покупателям, однако не указано, каким именно. В подтверждение использования материалов представлен акт по проведению работ, ведомость объемов работ, локальный сметный расчет, составленный самим заявителем, в которых отсутствуют даты и год составления, в

связи с чем невозможно определить, что данные документы относятся к спорному периоду.

Кроме того, в своих обоснованиях ООО фирма «Дружба-2» указывает, что товар, закупленный у московских фирм-однодневок, использовался при проведении работ на объектах ООО «Новая вагонная компания», ООО «Картофельная нива Трубчевск».

Договоры на производство работ на указанных объектах не представлены.

В подтверждение представлены акты выполненных работ, в которых отсутствуют сведения об использованных материалах в заявленном обществом количестве.

В смете по ООО «Картофельная нива Трубчевск» не указана дата ее составления, в связи с чем не представляется возможным установить, что данный документ относится к спорному периоду.

Так, заявитель указывает, что закупленные у ООО «Монолит» и других контрагентов товары отгружались в адрес ООО «Восход».

При этом по расчетному счету ООО «Восход» (юридический адрес: г. Москва, Сокольническая пл., д. 4А) перечислило ООО фирма «Дружба-2» денежные средства с указанием в назначении платежа «за щебень по дог. б/н от 20.02.2008» и «за щебень дог. 6 от 30.05.2008», но не за строительные материалы. Всего от ООО «Восход» перечислены денежные средства в сумме 22 293 000 рублей (в 2008 году – 15 791 500 рублей, в 2009 году – 65 015 000 рублей).

Факты оказания ООО «ИнтерГолд» услуг поливочной машины (счет-фактура от 15.06.2009 № 0000518 на сумму 31 899 рублей 88 копеек) и автокрана (счет-фактура от 15.07.2009 № 0000612 на сумму 98 400 рублей 08 копеек) документально не подтверждены.

Как установлено судом, из пояснений заявителя следует, что, материалы, полученные от ООО «Система Гранд», использовались на ремонт собственного забора либо поставлялись покупателям. Однако из карточек учета товаров по счету 41 «товары», на которых отражаются товары, полученные от поставщиков, усматриваются несоответствия.

Однако по данному контрагенту установлено расхождение по товарам, полученным от ООО «Система Гранд» по товарным накладным и счетам-фактурам, между данными по журналу № 6 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и данными карточек учета товаров по счету 41 «Товары».

Так, по товарной накладной от 12.09.2008 № 375 поставлена плитка керамогранитная на сумму 99 601 рублей 06 копеек, по товарной накладной от 08.09.2008 № 370 – железо оцинкованное на сумму 98 479 рублей 99 копеек, по товарной накладной

от 08.09.2008 № 369– профлист на сумму 99 857 рублей 26 копеек, однако данный товар, не отражен в карточках учета товаров по счету 41 «товары» как по приходу, так и по расходу.

Аналогично и по товару, поступившему в августе, декабре 2008 года, мае, июне 2009 года.

ООО «ИнтерГолд» по товарной накладной от 18.06.2009 № 523 поставил ООО фирма «Дружба-2» цемент (20 тонн). Однако по карточкам складского учета не отражен цемент, поступивший от указанного контрагента: в июне поступило 2 тонны, в июле – августе 2009 года (приход-расход) по цементу отсутствует.

ООО «Леонор» (период с января по июнь 2009 года) по товарной накладной от 20.05.2009 № 209 поставило заявителю кольцо ж/б (8 штук), крышка ж/б 8 штук. Однако в этот же период заявитель перечисляет 100 000 рублей ООО «Торговый дом Весна» (ИНН 3254503194) и в назначении платежа указывает «за ж/б изделия».

При этом в карточках учета товаров по счету 41 не отражен товар, поступивший от ООО «Торговый дом Весна».

На основании изложенного суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что дальнейшая реализация товара, закупленного у спорных контрагентов, не подтверждается регистрами бухгалтерского учета.

Вместе с тем ООО фирма «Дружба-2» указывает на факт движения товара, минуя склад общества, то есть транзитную поставку, однако документов, подтверждающих транзитные поставки, не представлено.

В соответствии с пунктом 88 «ГОСТ Р 51303-99. Государственный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения», утвержденного постановлением Госстандарта России от 11.08.1999 № 242-ст, транзитная форма товародвижения представляет собой форму товародвижения от производителя непосредственно в места потребления или продажи, минуя склады посредников.

Реализация товаров по данной схеме осуществляется на основании договоров поставки и регламентируется положениями параграфа 3 главы 30 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Согласно пункту 1 статьи 9 Закона № 402-ФЗ первичный документ должен подтвердить факт завершения хозяйственных операций.

Заявитель указывает, что все товары принимал и сдавал, в частности, экспедитор Смирнов С.М.

Однако в ходе допроса свидетель Смирнов С.М. показал, что адреса местонахождения ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «ИнтерГолд», ООО «Система

Гранд» назвать не может, так как их не знает. С руководителями указанных фирм ни разу не встречался, знаком не был. Заранее по телефону договаривались о встрече (его номер телефона давали представителю фирм, ему звонили, говорили, где его будут ждать, и он туда приезжал). При встрече с представителями фирм назывались имена, ему передавались документы (если за наличный расчет, то кассовый чек, приходный кассовый ордер, счет-фактура, накладная) за поставленный товар, а он передавал деньги.

Руководитель ООО фирма «Дружба-2» Ноздря А.В. на допросе сообщил, что адреса и контактные телефоны названных фирм не помнит. Указанные организации привозили материалы на объекты, где проходили работы (Ожерелье, Картофельная нива и др.) и товар сразу реализовывался, на складах не хранился. Полученные согласно авансовым отчётам денежные средства за поставленные строительные товары ООО «ИнтерГолд» он передавал на трассе по дороге в Москву, назвать ФИО лица, получавшего деньги, не может.

Оценив свидетельские показания, суд первой инстанции обоснованно указал, что поступление товара от ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «ИнтерГолд», ООО «Система Гранд» они не подтверждают.

Между тем факты реализации приобретенного товара относятся к иным хозяйственным операциям и не подтверждают происхождение товара, факт его доставки именно от заявленных поставщиков, следовательно, не подтверждают и заявленные налоговые вычеты и расходы, заявленные по поставщикам, по которым налоговым органом не приняты расходы по налогу на прибыль и вычеты по налогу на добавленную стоимость.

В обоснование произведенных расходов заявитель представил квитанции к приходно-кассовым ордерам, чеки ККТ, авансовые отчеты работников ООО фирмы «Дружба-2», из которых следует, что оплата производилась наличными денежными средствами лицам, по документам являвшимся руководителями вышеуказанных контрагентов.

При этом согласно заключению эксперта от 21.03.2011 № 34 квитанции к приходным кассовым ордерам, а также счета-фактуры, товарные накладные от имени руководителей ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «ИнтерГолд», ООО «Система Гранд» подписаны неустановленными лицами.

Признавая несостоятельными доводы заявителя о том, что работники ООО фирма «Дружба-2» направлялись без оформления служебной командировки, в частности, в г. Москву (расстояние около 400 км в одну сторону) для передачи денежных средств контрагентам за поставленный товар, суд первой инстанции обоснованно указал

следующее.

Материалами дела не подтверждается оплата наличными денежными средствами, поскольку командировочные расходы работников, которые направлялись в г. Москву для передачи денежных средств отсутствуют, как отсутствуют и приказы о командировании и т.д.

При этом в большинстве авансовых отчетах не указано, что работникам ООО фирмы «Дружба-2» выдавался аванс из кассы, в отдельных случаях отсутствуют даты и номера квитанций к приходным кассовым ордерам, которые якобы приняты к учету (например, по контрагенту ООО «ИнтерГолд»).

Из материалов дела и допросов свидетелей установлено, что денежные средства в даты поступления товара передавались работниками ООО фирмы «Дружба-2» контрагентам, но уже не в г. Унеча, а в г. Москве (где-то на трассах, на кольцевой, на вокзалах и т.д.), при этом в подтверждение передачи денежных средств данные работники прикладывали квитанции к приходно-кассовым ордерам и чеки ККТ: в один день заключался договор в г. Унеча, товар отгружался из Москвы, «прибывал» в г. Унеча, и в этот же день деньги оплачивались работником налогоплательщика, но уже в Москве или в г. Брянске. При этом товар по документам с тем или контрагентом поступал «систематически»: либо каждый день, или через день, или через незначительный промежуток времени, деньги выплачивались якобы также в дни поставок.

Как установлено судом, согласно квитанциям и чекам ККТ в январе 2009 года деньги на общую сумму 270 540 рублей 21 копейка, в частности, 26.01.2009, 28.01.2009, 29.01.2009 (два дня подряд) ООО «Леонор» передавала Корбан Н.П., 11.01.2009, 13.01.2009, 13.01.2009, 19.01.2009, 21.01.2009 денежные средства на общую сумму 500 000 рублей передавал Смирнов С.М.

ООО «ИнтерГолд» 21.09.2009, 23.09.2009, 25.09.2009, 29.09.2009 денежные средства передавала Корбан Н.Н., 04.09.2009, 10.09.2009, 17.09.2009, 28.09.2009 – Ноздря А.В., 02.09.2009, 04.09.2009, 14.09.2009 – Смирнов С.М.

Таким образом, с целью соблюдения кассовой дисциплины расчетов наличными денежными средствами до 100 000 рублей, направлялись в командировки для передачи денежных средств контрагентам ежедневно или через день, два, три, а Ноздря А.В. и Смирнов С.М. передавали ООО «ИнтерГолд» денежные средства в один день 04.09.2009. При этом расходы, связанные с доставкой работников или оплатой командировочных, у заявителя отсутствуют.

Из допроса экспедитора ООО фирмы «Дружба-2» Смирнова С.М. следует, что с руководителями вышеназванных московских фирм он не знаком и не встречался; при

передаче денег никто по фамилии не представлялся, назывался только адрес и имя, кому нужно оплатить деньги, которые передавались по распоряжению руководителя общества в районе телецентра, на пл. Партизан, на кольцевой дороге г. Брянска, то есть в разных местах, также и в г. Москве в разных местах; записывали по телефону его номер машины, ему звонили, назначали встречу.

В ходе допроса свидетель Корбан Н.П. показала, что для передачи денежных средств на разных машинах ее отвозил Смородинов И.В. в г. Москву, место точно не помнит, где-то не доезжая до г. Москвы. Смородинов И.В. звонил по телефону или ему звонили (точно не помнит), приезжал представитель с документами (приходные кассовые ордера, кассовые чеки), она считала суммы по документам, чтобы было правильно, и отдавала деньги представителю. Фамилии и имена представителей не назывались.

В ходе допроса свидетель Смородинов И.В. сообщил, что 2007-2009 годах работал в г. Москве в разных организациях, в частности, охранником на Черкизовском рынке. В данный период времени в ООО фирмы «Дружба-2» по трудовому договору не работал, оказывал услуги данному обществу по доставке их работников в г. Москву или из г. Москвы, или каких-либо документов по просьбе руководителя общества. Наименование и адреса организаций, а также ФИО представителей, которым передавались денежные средства он не знает, что перевозили работники не знает. По поручению Ноздри А.В. мог перевозить денежные средства, и передавал тем лицам, которых указывал руководитель. Ему назывались номера телефонов, он звонил, приходил человек, которому передавались деньги. На вопрос о том, что некоторые свидетели указывали на то, что в его присутствии передавались денежные средства представителям фирм ответил, что если и передавали, то он не придавал этому никакого значения.

Таким образом, из показаний свидетелей следует, что с лицами, которые числятся в качестве руководителей и от имени которых подписаны квитанции к приходным кассовым ордерам, они не встречались, по месту нахождения контрагентов денежные средства не передавались, а кому они передавались – неизвестно, поскольку документы не проверялись.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что материалы дела в совокупности с результатами почерковедческой экспертизы, не подтверждают реальность передачи денежных средств и именно тем лицам, которые указаны в квитанциях к приходным кассовым ордерам.

Кроме того, материалами дела установлено, что ККТ на вышеуказанных контрагентов в базе данных ФИР не зарегистрированы или зарегистрированы на других лиц.

Так, чеки ККТ ООО «ИнтерГолд» содержат 11 знаков в ЭКЛЗ, что не соответствует протоколу заседания ГМЭК от 27.11.2011 № 6/65-2001 «О решениях Государственной межведомственной экспертной комиссии по контрольно-кассовым машинам», согласно которому регистрационный номер ЭКЛЗ-10-разрядное десятичное число с ведущими нулями (пункт 5.3.3 «Форматы реквизитов»).

При этом законодательством определен порядок внесения в кассу юридического лица денежных средств в наличной форме, в соответствии с пунктом 2 раздела 1 и разделом III Приложения № 3, пунктом 29 Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденного Центральным банком Российской Федерации от 22.09.1993 № 40, определены требования к кассовому помещению, согласно которым касса – изолированное помещение, предназначенное для приема, выдачи и временного хранения наличных денег, а руководители организации обязаны обеспечить ее изоляцию и сохранность денежных средств в помещении.

Как установлено судом, денежные средства по контрагентам ООО «ИнтерГолд», ООО «РЕМСТРОЙСИСТЕМА», ООО «Ивестстрой» проходили в безналичном порядке.

Так, по контрагенту ООО «ИнтерГолд» от ООО фирма «Дружба-2» через расчетный счет в безналичном порядке 05.06.2009 прошли денежные средства на сумму 100 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по счету от 05.06.2009 № 18», 15.07.2009 – 100 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по счету от 15.07.2009 № 48», 18.09.2009 – 800 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по счету от 17.09.2009 № 5».

Однако в материалы дела указанные счета не представлены.

При этом по представленным первичным документам товарная накладная № 458 на сумму 100 000 рублей датирована 07.05.2009, к товарной накладной от 15.07.2009 № 612 на сумму 98 400 рублей 08 копеек в качестве документа, подтверждающего оплату, представлена квитанция к приходному кассовому ордеру об оплате наличными, а по первичным документам на сумму поставок в размере 799 999 рублей 97 копеек представлена товарная накладная от 01.09.2009 № 672.

На основании изложенного суд первой инстанции пришел к обоснованному выводу о том, что безналичные расчеты по указанным контрагентам проводились ООО фирма «Дружба-2» вне связи с реальной предпринимательской деятельностью.

Ввиду отсутствия лиц, идентифицируемых в качестве единоличного исполнительного органа, суд верно посчитал, что в рассматриваемом случае отсутствуют основания полагать, что ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «Система Гранд»,

ООО «ИнтерГолд» вступали с ООО фирмы «Дружба-2» в гражданско-правовые отношения, влекущие налоговые последствия, связанные с возможностью отнесения сумм, уплаченных контрагентам за приобретенные товары, оказанные услуги, на расходы при исчислении налога на прибыль организаций и на вычеты по налогу на добавленную стоимость, поскольку положениями пункта 1 статьи 53 Гражданского кодекса Российской Федерации юридическое лицо приобретает гражданские права и принимает на себя гражданские обязанности через свои органы.

Кроме того, в соответствии с пунктом 1 статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации общество осуществляет предпринимательскую деятельность самостоятельно на свой риск, вследствие чего налогоплательщик свободен в выборе партнеров и должен проявить такую степень заботливости и осмотрительности, которая позволит ему рассчитывать на надлежащее поведение контрагентов в сфере налоговых правоотношений, что ООО фирмой «Дружба-2» осуществлено не было, а следовательно негативные последствия выбора недобросовестного партнера не могут быть переложены на бюджет.

При таких обстоятельства, оценив в порядке статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации представленные в материалы дела доказательства в их совокупности и взаимосвязи, суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что поставка товара от контрагентов ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «Система Гранд», ООО «ИнтерГолд» не подтверждается материалами дела, поскольку оплата данным контрагентам не производилась, представленные договоры, товарные накладные, счета-фактуры не отвечают признаку достоверности, непротиворечивости, не подписаны от имени указанных контрагентов соответствующими должностными лицами, заявитель не проявил должную осмотрительность при выборе контрагента, вследствие чего представленные документы не могут служить законными основаниями для получения вычетов по налогу на добавленную стоимость и подтверждать расходы по налогу на прибыль. При этом налоговым органом доказана направленность действий ООО фирма «Дружба-2» на получение необоснованной налоговой выгоды по вышеуказанным контрагентам.

Как следует из материалов дела, основанием для доначисления ООО фирма «Дружба-2» налога на прибыль организаций в сумме 434 472 рублей, начисления пени по данному налогу в сумме 80 035 рублей 54 копеек, применения штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на прибыль организаций в сумме 28 779 рублей явилось неправомерное включение в состав расходов затрат, связанных с оплатой ООО «ИнвестСтрой» работ по

транспортировке избыточного грунта.

ООО «Строй-Резерв» (подрядчик) и ООО фирма «Дружба-2» (субподрядчик) 09.06.2008 заключен договор № 0185/030 на выполнение комплекса работ по титулу: «реконструкция цеха СР локомотивного депо Ожерелье», согласно которому подрядчик поручает, а субподрядчик принимает на себя подряд на выполнение комплекса общестроительных работ на объекте «реконструкция цеха СР локомотивного депо Ожерелье» согласно ведомости согласования договорной цены (пункт 1.1 договора).

В соответствии с пунктом 1.2 субподрядчик обязан осуществлять работы собственными силами и силами привлеченных организаций в соответствии с условиями настоящего договора и утвержденной проектно-сметной документацией, с учетом возможных изменений объемов работ.

Согласно пункту 5 локальной сметы № 2-1-1 в комплекс работ по реконструкции цеха СР локомотивного депо Ожерелье включены такие работы, как транспортировка избыточного грунта автомашинами на 12 км.

Во исполнение работ по транспортировке избыточного грунта автомашинами на 12 км ООО фирма «Дружба-2» (заказчик) 27.06.2008 заключило с ООО «ИнвестСтрой» (подрядчик) договор подряда № 24-07-П, согласно пункту 1.1 которого подрядчик обязуется выполнить работы по транспортировке избыточного грунта автомашинами на объекте «локомотивное депо станции Ожерелье МЖД» в установленный договором срок.

Согласно пункту 2.1 договора стоимость подлежащих выполнению работ определяется договорной ценой и составляет 2 136 154 рублей, в том числе НДС 325 854 рубля.

В подтверждение реальности финансово-хозяйственных отношений с ООО «ИнвестСтрой» общество представило в налоговый орган при проведении проверки и в материалы дела: подписанные сторонами договора акты о приемке выполненных работ по форме КС-2 от 31.07.2008, справку о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3 от 31.07.2008, счет-фактуру от 31.07.2008 № 00000156.

Оплата осуществлялась в основном наличными денежными средствами, в подтверждение оплаты заявитель представил кассовые чеки, квитанции к приходным кассовым ордерам, авансовые отчеты.

По контрагенту ООО «ИнвестСтрой» через расчетный счет в безналичном порядке получено от ООО фирмы «Дружба-2» денежные средства на общую сумму 1 275 000 рублей, а именно: 21.08.2008 – 150 000 рублей, в том числе НДС 18% – 22 881 рублей 36 копеек с назначением платежа «оплата по договору от 04.08.2008 № 16Т (услуги механизмов)»; 26.08.2008 – 450 000 рублей, в том числе НДС 18% –

68 644 рублей 07 копеек с назначением платежа «оплата по договору от 04.08.2008 № 16Т (услуги механизмов)»; 04.09.2008 – 150 000 рублей, в том числе НДС 18% – 68 644 рублей 07 копеек с назначением платежа «оплата по договору от 04.08.2008 № 16Т (услуги механизмов)»; 18.09.2008 – 300 000 рублей, в том числе НДС 18% – 45 762 рублей 71 копейка с назначением платежа «оплата по договору от 04.08.2008 № 16Т (услуги механизмов)»; 30.09.2008 – 225 000 рублей, в том числе НДС 18% – 34 322 рублей 03 копеек «оплата по договору от 04.08.2008 № 16Т (услуги механизмов)».

С учетом изложенного ООО фирма «Дружба-2» производила оплату на расчетный счет ООО «ИнвестСтрой» не за транспортировку избыточного грунта, а за услуги механизмов. При этом в назначении платежа имелась ссылка на договор от 04.08.2008 № 16Т, хотя налогоплательщик представил документы о том, что транспортировка избыточного грунта была произведена ООО «ИнвестСтрой» по договору подряда от 27.06.2008, а услуги были приняты по акту выполненных работ, датированному 31.07.2008.

При этом обязанность подтверждать правомерность и обоснованность понесенных расходов, налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике, поскольку именно он заявляет в целях уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль соответствующие суммы расходов и налоговых вычетов.

ООО фирма «Дружба-2» представило подписанные с ООО «Строй-Резерв» по результатам выполнения последним работ по договору от 09.06.2008 № 0185/030 справку о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3 от 30.12.2008.

Кроме того, в ходе выездной налоговой проверки инспекция в целях выяснения вопроса о достоверности финансово-хозяйственных отношений общества с ООО «ИнвестСтрой» направила запрос по месту государственной регистрации указанного контрагента.

Согласно полученному ответу ООО «ИнвестСтрой» имеет признаки фирмы-«однодневки», а именно: документы, необходимые для проведения встречной проверки, не представлены, численность сотрудников составляет 1 человек, последняя бухгалтерская и налоговая отчетность представлена в ИФНС России № 24 по г. Москве за 1 квартал 2010 года.

При анализе выписки по расчетному счету установлено, что организация в основном покупала строительные материалы и оплачивала их, но не перечисляла денежные средства своим контрагентам за аренду механизмов и техники, а также за оплату коммунальных услуг, аренду здания, услуги связи, НДС/Л, ЕСН.

По условиям договора подряда от 27.06.2008 № 24/07-П, заключенного между

ООО фирмой «Дружба-2» и ООО «ИнвестСтрой», подрядчик обязуется выполнить работы в соответствии с проектно-сметной документацией. Однако проектно-сметная документация обществом в ходе проверки не представлена, как не представлены и доказательства взаимосвязи договора подряда от 27.06.2008 № 24/07-П с основным договором подряда от 09.06.2008 № 0185/30 на выполнение комплекса работ на объекте «реконструкция цеха СР локомотивного депо Ожерелье».

Согласно условиям договора ООО «ИнвестСтрой» и акта приемки выполненных работ не представляется возможным определить, каким образом осуществлялся контроль за вывозом избыточного грунта, кто его осуществлял, каким образом он загружался, кто определял избыточность грунта и его количество, по какому адресу производились данные работы и т.д., в связи с чем реальность хозяйственных операций с ООО «ИнвестСтрой» общество не подтвердило.

Кроме того, суд первой инстанции обоснованно отметил, что в первичных документах имеются несоответствия, а именно: в преамбуле договора от 27.06.2008 № 2/07-П контрагент «ИнвестСтрой» указан как подрядчик, а ООО фирма «Дружба-2» как заказчик. Однако в реквизите «юридические адреса сторон» заявитель поименован как подрядчик, а «ИнвестСтрой» как заказчик.

В счете-фактуре от 31.06.2008 №156 в наименовании работ указано «реконструкция цеха СР электровазос базового лок. депо Ожерелье», но не транспортировка избыточного грунта. В акте приемки выполненных работ по форме КТС-2 отсутствуют даты приема-передачи работ.

Кроме того, имеется строка «зимнее удорожание» и сделана соответствующая наценка, хотя заявитель утверждает, что работы производились в июле месяце.

Отклоняя довод заявителя о том, что принятые по акту выполненных работ работы по транспортировке избыточного грунта автомашинами на объекте локомотивное депо «перепредъявлены» ООО «Строй-Резерв», суд первой инстанции обоснованно указал следующее.

Заявитель в ходе проверки и в материалы дела представил акт приемки выполненных работ за период с 01.07.2008 по 31.07.2008 на сумму 5 086 176 рублей 42 копейки, однако в декабре 2008 года по акту о приемке выполненных работ данная сумма 5 086 176 рублей 42 копейки отсторнирована (указана с минусом по всем видам работ).

Кроме того, в акте КТС-2 по ООО «Строй-Резерв» сумма (без НДС) указана в размере 1 749 486 рублей, а в расходы заявитель включил сумму в размере 1 810 300 рублей (без учета НДС).

В акте КТС-2 по ООО «Строй-Резерв» транспортировка грунта определена как 7 позиция по смете, а в акте приемки выполненных работ по форме КС-2 по контрагенту ООО «ИнвестСтрой» – как 5 позиция по смете.

При этом как указано выше, смета в материалы дела не представлена.

Вместе с тем при допросе руководитель ООО фирмы «Дружба -2» Ноздря А.В., которым 21.09.2009 переданы наличные денежные средства руководителю ООО «ИнвестСтрой» Тюкову С.И. показал, что данная организация ему знакома, однако ни ее руководителя, ни представителя, кому переданы денежные средства, не помнит. Кому принадлежали транспортные средства, также не знает.

Согласно заключению эксперта от 21.03.2011 № 34 подписи от имени руководителя ООО «ИнвестСтрой» Тюкова С.И. в представленных обществом документах: договоре подряда от 27.06.2008 № 24-07-П, акте о приемке выполненных работ Ф-КС-2 от 31.07.2008 № 1, справке о стоимости выполненных работ от 31.07.2008 № 2, счете-фактуре от 31.07.2008 № 00000156 выполнены не Тюковым С.И., а другим лицом.

По сведениям Федерального информационного ресурса о зарегистрированных ККТ, контрольно-кассовая техника с заводским № 03654081, (который указан в контрольно-кассовых чеках, приложенных к квитанциям к приходным кассовым ордерам от ООО «ИнвестСтрой») в базе данных не зарегистрирована, в частности, и как снятая с учета.

При таких обстоятельствах, оценив в порядке статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации представленные в материалы дела доказательства, суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что общество в ходе проверки и материалы дела не представило доказательств, подтверждающих реальность финансово-хозяйственных операций с контрагентом ООО «ИвестСтрой» по оказанию заявителю услуг по транспортировке избыточного груза.

Как следует из материалов дела, основанием для доначисления обществу налога на прибыль организаций в сумме 289 990 рублей, начисления пени за несвоевременную уплату налога на прибыль организаций в сумме 50 980 рублей 67 копеек, привлечения заявителя к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа за неполную уплату налога на прибыль организаций в сумме 19 209 рублей, послужил вывод налогового органа об отсутствии у ООО фирма «Дружба-2» права на включение в состав расходов затрат, связанных с оплатой приобретенного у ООО «Ремстройсистема» строительного песка.

Как установлено судом, 05.06.2009 между ООО фирма «Дружба-2» (покупатель) и ООО «Ремстройсистема» (продавец) заключен договор поставки, согласно которому

поставщик обязуется поставить, а покупатель принять песок строительный в количестве 10 000 куб. м по цене 160 рублей (с НДС) за 1 куб.м.

В подтверждение реальности финансово-хозяйственных отношений с ООО «Ремстройсистема» общество представило в налоговый орган при проведении проверки и в материалы дела: договор поставки от 05.06.2009, товарную накладную от 08.07.2009 № 552, счет-фактуру от 08.07.2009 № 00000552, кассовые чеки и приходные кассовые ордера.

Расчеты с указанным контрагентом производились в безналичном порядке через расчетный счет, открытый в кредитной организации безналичном порядке.

Через расчетный счет ООО «Ремстройсистема» получило от заявителя 25.06.2009 – 50 000 рублей с назначением платежа «оплата за песок по договору от 25.06.2009», 08.06.2009 – 151 500 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 05.06.2009», 13.07.2009 – 30 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 13.07.2009», 14.07.2009 – 101 500 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 05.06.2009», 21.07.2009 – 200 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 05.06.2009», 27.07.2009 – 380 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 05.06.2009», 04.08.2009 – 150 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 05.06.2009», 05.08.2009 – 50 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 05.06.2009», 13.08.2009 – 125 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 05.06.2009», 17.08.2009 – 100 000 рублей с назначением платежа «оплата за строительные материалы по договору от 05.06.2009».

При этом из представленных документов усматривается, что ООО фирма «Дружба-2» перечисляла ООО «Ремстройсистема» денежные средства за песок только 25.06.2009 в сумме 50 000 рублей со ссылкой на договор от 25.06.2009, однако в ходе выездной проверки и в материалы дела представлен договор, датированный 05.06.2009. Во всех остальных случаях ООО фирма «Дружба-2» производило оплату за строительные материалы по договору от 05.06.2009, хотя договор, датированный 05.06.2009, имел предмет поставки – песок строительный.

В судебном заседании суда первой инстанции представитель общества пояснил, что данный песок приобретался для выполнения обязательств по договору от 19.05.2009 № 19/05, заключенному с ООО «Стройиндустрия».

В подтверждение данного факта ООО фирма «Дружба-2» представило в материалы дела договор от 19.05.2009 № 19/05, согласно пункту 1 которого общество как поставщик

обязано поставить ООО «Стройиндустрия» песок для песочниц локомотивов, спецификации к данному договору, счета-фактуры, товарные накладные, квитанции ОАО «РЖД» о приемке груза – «песок для песочниц локомотивов».

Из допросов водителей и директора ООО «Трансавто», с которым у ООО «Ремстройсистема» заключен договор перевозки песка, усматривается, что песок возился с карьера г. Стародуба.

Перевозчики песка, поступившего ООО «Ремстройсистема» в адрес заявителя, при допросе показали, что условия по договору перевозки согласовывались и подписывались в ООО фирма «Дружба-2».

При этом ООО фирма «Дружба-2» одновременно приобретало песок в карьере в районе с. Занковка (Стародубский район Брянской области) по договору купли-продажи от 16.01.2009 с ТнВ «Авангард» (далее - товарищество), срок действия до окончательного расчета, согласно которому общество покупало у товарищества, имеющего лицензию на право пользование недрами, песок строительный в количестве 990 тыс. метров кубических.

Отгрузка песка строительного, закупленного у ТнВ «Авангард», в адрес ООО «Стройиндустрия» по договору с ООО фирма «Дружба-2» от 19.05.2009 производилась ежемесячно с июня по октябрь 2009 года.

Отгрузка песка ТнВ «Авангард» по договору от 16.01.2009 в адрес заявителя осуществлялась также 19.06.2009, что подтверждается, в частности, товарной накладной от 19.06.2009, то есть после заключения договора между заявителем и ООО «Ремстройсистема».

Согласно протоколам допроса перевозчиков песка место его отгрузки – карьер в районе с. Занковка г. Стародуб, территория ТнВ «Авангард», тогда как в договоре от 19.05.2009 № 19/05 местонахождение поставщика место отгрузки указано – г. Москва.

Кроме того, стоимость 1 кубического метра песка по договору ООО фирмы «Дружба-2» с ТнВ «Авангард» составляет 80 рублей, 120 рублей (без НДС), а по договору с ООО «Ремстройсистема» – 160 рублей (с НДС), что свидетельствует об отсутствии экономической выгоды.

Кроме того, ООО «Ремстройсистема» имеет признаки фирмы-«однодневки»: численность работников составляет 1 человек; имущество, транспорт, лицензии у него отсутствуют.

При анализе движения денежных средств установлено отсутствие операций, связанных с его хозяйственной деятельностью (оплата за аренду, телефонные переговоры, заработная плата, начисления ЕСН заработанную плату, уплата НДФЛ и т.д.)

ООО «Ремстройсистема» не проводило, что свидетельствует об отсутствии ведения организацией реальной хозяйственной деятельности.

По сведениям ФИР о зарегистрированных ККТ контрольно-кассовая техника в базе данных зарегистрирована на других лиц.

Руководитель ООО фирмы «Дружба-2» в ходе допроса сообщил, что ФИО руководителя ООО «Ремстройсистема», его адрес, номер телефона, где и при каких обстоятельствах познакомились, он не помнит, хотя договор заключен якобы в г. Унеча, на территории ООО фирмы «Дружба-2», адрес места погрузки песка не знает. На вопрос, заключался ли договор между ООО «Ремстройсистема» и ООО «Трансавто» (перевозчик песка) на территории ООО фирмы «Дружба-2», ответил, что приехал представитель от ООО «Ремстройсистема» и оставил договор для подписания. На вопрос, обсуждались ли на территории, принадлежавшей ООО фирмы «Дружба-2» вопросы по перевозке песка с организациями-поставщиками песка, руководитель отвечать отказался.

В материалах дела имеются товарные накладные и счета-фактуры от ООО «Ремстройсистема», по которым заявителем получено 124 тонны цемента (счет-фактура от 22.06.2009 № 0000525) и 60 тонн цемента (счет-фактура от 02.07.2009 № 0000543). Однако документы, подтверждающие реальность поставки цемента от данного контрагента, отсутствуют.

В судебном заседании суда первой инстанции 04.04.2013 заявитель дополнительно представил копии товарно-транспортных накладных по данному контрагенту, которые не могут подтверждать реальные хозяйственные операции по поставкам цемента и товара от имени ООО «Ремстройсистема» в силу следующего.

Как установлено судом, представленные товарно-транспортные накладные, датированные 05.06.2009, 10.06.2009, 15.06.2009, 22.06.2009, 29.06.2009, 02.07.2009, 10.07.2009, не соответствуют по датам представленным в материалы дела товарным накладным (товарные накладные от 22.06.2009, 02.07.2009, 08.07.2009, 10.07.2009, 14.07.2009).

В представленных налогоплательщиком ТТН отсутствуют все реквизиты, предусмотренные данной формой, в частности, заполненный в установленном порядке транспортный раздел, не представляется возможным установить даты передачи товара ООО фирма «Дружба-2».

Кроме того, в товарной накладной от 08.07.2011 № 552 указан адрес грузоотправителя – г. Москва, тогда как поставка из г. Москвы не производилась, так как указанный адрес является юридическим адресом поставщика.

В журнале выданных доверенностей за 2008–2009 годы, представленном в судебное

заседание суда первой инстанции, первая запись о выдаче доверенности по контрагенту ООО «Ремстройсистема» датирована 03.07.2008 (на стройматериалы), при этом имеется запись о выдаче доверенности по ТнВ «Авангард» 19.06.2009 и 01.07.2009 сроком на 15 дней.

С учетом изложенного суд первой инстанции обоснованно указал, что названными документами факты получения песка, строительных материалов, цемента по ООО фирмой «Дружба-2» не подтверждаются.

Согласно заключению эксперта ООО «Независимый эксперт» от 21.03.2011 № 34 подписи от имени руководителя ООО «Ремстройсистема» Дубинина М.И., проставленные на представленных обществом в подтверждение права на включение в состав расходов данных затрат первичных документах, выполнены не Дубининым М.И., а другим лицом.

Вместе с тем в данный период Фокинским филиалом ЗАО «Евроцемент трейд» по договору от 01.01.2009 ООО фирма «Дружба-2» оплачивает за цемент 27.04.2009, 29.04.2009, 24.07.2009, 30.07.2009, 07.08.2009, 24.08.2009 (всего оплачено за 2009 год Фокинскому филиалу ЗАО «Евроцемент трейд» за цемент 475 776 рублей).

При этом по карточкам учета товаров по счету 41 не отражен цемент, поступивший от ООО «Ремстройсистема»: в июне поступило 2 тонны, в июле-августе 2009 года движение (приход-расход) по цементу отсутствует.

При таких обстоятельства, оценив в порядке статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации представленные в материалы дела доказательства, суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что общество в ходе проверки и в материалы дела не представило доказательств, подтверждающих реальность финансово-хозяйственных операций с контрагентом ООО «Ремстройсистема» по поставке песка.

Как установлено судом, основанием для доначисления обществу налога на прибыль организаций в сумме 239 670 рублей, налога на добавленную стоимость в сумме 215 703 рублей, начисления пени по налогу на прибыль организаций в сумме 40 696 рублей 50 копеек, по налогу на добавленную стоимость в сумме 40 220 рублей 80 копеек, привлечения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа за неполную уплату налога на прибыль организаций в размере 15 876 рублей, налога на добавленную стоимость в размере 14 307 рублей, послужил вывод инспекции об отсутствии у ООО фирма «Дружба-2» права на включение в состав расходов затрат, связанных с оплатой ООО «Прогресс» оказанных услуг (поставленных товаров), а также на заявление налоговых вычетов на основании выставленных им счетов-фактур.

Как следует из материалов дела, ООО фирма «Дружба-2» (заказчик) заключило с ООО «Прогресс» (подрядчик) договоры на услуги механизмов, согласно которым подрядчик обязуется по заявке заказчика представлять на оговоренный в представленной заявке срок технику, а именно автокран КС-35715 МАЗ, экскаватор НІТАСНІ-450 Н, КАМАЗ 6520, автокран КС-35715 МАЗ, бульдозер ТС-10, автомиксер КАМАЗ-53229 АБС-7ДА, каток ДУ-85, а также договоры купли-продажи на приобретение лесов стоячных, столов строительных, бруса и договоры на оказание услуг по перевозке бетона.

В подтверждение реальности финансово-хозяйственных операций с ООО «Прогресс» общество представило: договоры, счета-фактуры, выставленные в адрес ООО фирма «Дружба-2» на оплату товаров, работ, услуг, акты выполненных работ, товарные накладные, а также кассовые чеки и квитанции к приходным кассовым ордерам.

Как обоснованно указано судом первой инстанции, из представленных документов не представляется возможным определить, какая именно техника предоставлялась ООО фирме «Дружба» по договорам на услуги механизмов, на каких условиях она предоставлялась (предоставлялась ли она с лицами, ее обслуживающими), кто осуществлял текущий ремонт, заправку и т.д.

При этом судебная практика исходит из того, что сторонам при согласовании в качестве объекта аренды строительной и иной самоходной техники следует формулировать предмет договора в соответствии с главой 34 Гражданского кодекса Российской Федерации (аренда).

Согласно статье 632 Гражданского кодекса Российской Федерации условие о передаваемом транспортом средстве относится к предмету договора аренды транспортного средства с экипажем, поэтому договор должен содержать четкое подробное описание этого имущества.

Как установлено судом, в представленных документах имеются следующие несоответствия и противоречия, которые являются основанием для не принятия расходов и вычетов по налогу на добавленную стоимость: в договорах не указаны индивидуальные признаки транспортных средств (регистрационные номера техники и автотранспортных средств), а следовательно, не оговорены предметы договоров на оказание услуг механизмов, отсутствуют акты приема-передачи техники и автомашин с описанием их технического состояния, не согласованы условия о том, на каких объектах и по каким адресам должна была использоваться техника, связан ли этот объект с осуществлением предпринимательской деятельности, в рапортах о работе механизмов не указан конкретный адрес работы техники, механизмов (на каких объектах использовалась данная техника).

Признавая несостоятельной ссылку заявителя на то, что работы осуществлялись на пл. Кунцево (Смоленского направления Московской железной дороги), суд первой инстанции обоснованно указал, что в отдельных рапортах указана ст. Ожерелье (станция Курского направления Московской железной дороги).

При этом в рапортах о работе механизмов не указана ни одна расшифровка подписи, как со стороны ООО «Прогресс», так и со стороны ООО фирма «Дружба-2», в связи с чем данный документ в силу статьи 9 Закона № 402-ФЗ не может являться подтверждением проведенных хозяйственных операций.

Все акты выполненных работ, за исключением одного акта от 30.06.2011 № 00000461, представленные в подтверждение реальности финансово-хозяйственных отношений общества с ООО «Прогресс» по договорам 01.04.2009 со сроком действия по 30.09.2009 (работа автомиксера КАМАЗ-53229 АБС-7 ДА), от 01.06.2009 со сроком действия по 30.06.2009 (автокран КС35715 МАЗ), не подписаны директором ООО фирмы «Дружба-2» Ноздря А.В. (выемка документов произведена налоговым органом на основании постановления о производстве выемки).

Получение товара и его оплата по договорам купли-продажи первичными документами не подтверждается.

Из показаний свидетеля Корбан Н.П. следует, что место и время передачи денежных средств согласовывались Смородиновым И.В.

В свою очередь свидетель Смородинов И.В. показал, что возил работников ООО фирмы «Дружба-2» по пути на работу в г. Москву, что перевозили работники не знает.

Пояснить обстоятельства по поводу передачи наличных денежных средств генеральный директор ООО фирмы «Дружба-2» Ноздря А.В. отказался или указывал на то, что не помнит.

При этом работники указывали, что оплата производилась в разных местах, в частности, в г. Москве, однако пояснить кому они передавали денежные средства работники не смогли.

В авансовых отчетах (по которым работники отчитывались по денежным средствам) по данному контрагенту не указано, что лицам выдавался аванс из кассы.

Так, Полушко О.М. «оплатил» по квитанциям к приходным кассовым ордерам за июнь 2009 года денежные средства в сумме 619 999 рублей 50 копеек, при этом указанную сумму он «оплачивал» в следующие даты 02.06.2009, 03.06.2009 (два дня подряд), 11.06.2009, 15.06.2009, 19.06.2009, 25.06.2009.

Согласно представленным квитанциям к приходно-кассовым ордерам Ноздря А.В. в

2009 году передавал денежные средства 04.11.2009, 11.11.2009, 12.11.2009 (два дня подряд).

При этом командировочные расходы работников, которые якобы командировались в г. Москва для передачи денежных средств отсутствуют, как отсутствуют приказы о командировании.

Кроме того, суд первой инстанции правомерно указал, что ООО фирма «Дружба-2» не представила справки для расчетов за выполненные работы (услуги) (форма № ЭСМ-7), которые необходимы для производства расчетов организации с заказчиками и для подтверждения выполненных работ (услуг) строительными машинами (механизмами), применяемыми согласно положениям постановления Госкомстата Российской Федерации от 28.11.1997 № 78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте».

Вместе с тем из представленных договоров усматривается, что они от имени ООО «Прогресс» заключены генеральным директором Тратниковым С.И., в графе «подпись руководителя» в счетах-фактурах и товарных накладных имеется подпись с расшифровкой «Тратников С.И.».

Однако из протокола допроса Тратникова С.И. от 31.03.2011 № 377, который, по сведениям из единого государственного реестра юридических лиц до 13.11.2010 (в спорный период), значился директором ООО «Прогресс», следует, что Тратников С.И., действительно, являлся фактическим директором данной организации и осуществлял предпринимательскую деятельность от ее имени. Договоров купли-продажи и договоров на услуги механизмов (автокрана КС-35715 МАЗ, экскаватора НІТАСНІ-450 Н, КАМАЗа 6520, автокрана КС-35715 МАЗ, бульдозера ТС-10, автомиксера КАМАЗ-53229 АБС-7ДА, катка ДУ-85) с ООО фирма «Дружба-2» он не заключал, реализации товаров, работ, услуг не производил, наличных денежных средств от общества не получал. Контрольно-кассовой техники организация не имеет.

Тратниковым С.И. также сообщил, что ООО «Прогресс» не имеет на балансе автотранспортных средств и строительной техники, договоров аренды автотранспортных средств и строительной техники с другими организациями оно не заключало.

В соответствии с заключением эксперта от 21.03.2011 № 34 подписи Тратникова С.И., расположенные в указанных первичных документах, выполнены не Тратниковым С.И., а другим лицом.

По сведениям Федеральных информационных ресурсов, контрольно-кассовая техника с заводскими номерами, указанными в представленных обществом чеках ККТ, за

ООО «Прогресс» не зарегистрирована.

На основании изложенного суд первой инстанции пришел к правомерному выводу о том, что расходы по ООО «Прогресс» не являются реальными и документально не подтверждены.

Таким образом, руководитель ООО фирмы «Дружба-2» своими действиями допускал наступление вредных последствий в виде занижения налоговой базы по налогу на прибыль и потерь из бюджета, но не предпринял никаких мер к их предотвращению.

При таких обстоятельствах, оценив в совокупности и во взаимосвязи представленные в материалы дела доказательства, суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что документы, представленные налогоплательщиком по контрагентам ООО «Монолит», ООО «Леонор», ООО «Система Гранд», ООО ИнтерГолд», ООО «Ремстройсистема», ООО «Прогресс», ООО «Инвестстрой», не соответствуют требованиям, установленным законодательством о налогах и сборах и законодательством о бухгалтерском учете, содержат недостоверные, неполные и противоречивые сведения, не подтверждают совершение хозяйственных операций по спорным эпизодам, вследствие чего хозяйственные операции, связанные с поставкой товара, выполнением работ, и их документальное оформление – фиктивны, направлены на уклонение от уплаты налогов в бюджет Российской Федерации, в связи с чем обоснованно отказал в удовлетворении требований общества в заявленной части.

Приведенные обществом ссылки на судебную практику не могут быть приняты во внимание судом апелляционной инстанции, поскольку по данным делам судами устанавливались иные фактические обстоятельства по делу, чем те, которые установлены по настоящему делу.

При этом налогоплательщик не опроверг фактические обстоятельства по делу, установленные судом первой инстанции, исходя из которых, суд сделал выводы о получении обществом необоснованной налоговой выгоды.

Суд первой инстанции оценил представленные инспекцией доказательства в их совокупности и взаимосвязи, в то время как налогоплательщик, выражая свое несогласие с отдельными выводами суда, не опровергает исследованных судом совокупность представленных по делу доказательств.

При таких обстоятельствах оснований для отмены или изменения судебного акта в обжалуемой части не имеется.

Руководствуясь пунктом 1 статьи 269, статьей 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Двадцатый арбитражный апелляционный суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Брянской области от 15.04.2013 по делу № А09-6015/2011 оставить без изменения, а апелляционную жалобу – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия.

Постановление может быть обжаловано в Федеральный арбитражный суд Центрального округа в течение двух месяцев со дня изготовления постановления в полном объеме. В соответствии с частью 1 статьи 275 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации кассационная жалоба подается через арбитражный суд первой инстанции.

Председательствующий

В.Н. Стаханова

Судьи

Н.В. Еремичева

Е.В. Мордасов