



## АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

### ПОСТАНОВЛЕНИЯ

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

17 мая 2016 года  
г. Калуга

Дело № А09-7105/2015

Резолютивная часть постановления объявлена 13.05.2016.

Постановление в полном объеме изготовлено 17.05.2016.

Арбитражный суд Центрального округа в составе:

Председательствующего  
Судей

Егорова Е.И.  
Ермакова М.Н.  
Панченко С.Ю.

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи  
Давидович Е.В.

Техническую часть фиксации видеоконференц-связи  
осуществляют: от Арбитражного суда Брянской области – секретарь  
судебного заседания Ланина Г.Н., от Арбитражного суда Центрального  
округа – помощник судьи Давидович Е.В.

В порядке пункта 2 части 2 статьи 153 АПК РФ явка и  
полномочия лиц, явившихся в судебное заседание, установлены судьей  
Арбитражного суда Брянской области Фроловой М.Н.

при участии в заседании от:

Межрайонной ИФНС России №1  
по Брянской области  
243140, Брянская обл., г. Клинцы,  
ул. Гагарина, д.57

Арсеньевой Н.В. – представителя  
по доверенности №02-01/015624  
от 11.01.2016,  
Даменцевой А.А. – представителя  
по доверенности №02-01/015631  
от 11.01.2016,  
Васекиной С.А. – представителя  
по доверенности №02-01/006670  
от 15.05.2016;

ООО «Стройгарант»  
243140, Брянская обл., г. Клинцы,  
ул. Московская, д.82А  
(ОГРН 1053216546570, ИНН  
3241001824)

Курочкина К.В. – представителя  
по доверенности от 14.10.2015

рассмотрев в открытом судебном заседании с использованием системы видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Брянской области кассационную жалобу Межрайонной ИФНС России №1 по Брянской области на решение Арбитражного суда Брянской области от 15.10.2015 (судья Мишакин В.А.) и постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.01.2016 (судьи Стаханова В.Н., Еремичева Н.В., Заикина Н.В.) по делу №А09-7105/2015,

### **УСТАНОВИЛ:**

ООО «Стройгарант» (далее – Общество) обратилось в Арбитражный суд Брянской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной ИФНС России № 1 по Брянской области (далее – Инспекция) № 20 от 13.03.2015 в части доначисления НДС в размере 2 839 093 руб., пени по НДС – 411 566 руб., штрафа – 189 273 руб. (с учетом уточнения).

Решением Арбитражного суда Брянской области от 15.10.2015 заявленные требования удовлетворены.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.01.2016 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

В кассационной жалобе Инспекция указывает на нарушение судами норм материального и норм процессуального права. По мнению подателя жалобы, судами исследованы не все доказательства в подтверждение доводов налогового органа о невозможности выполнения работ его контрагентом ООО «ТМК «СИТИ». Просит отменить принятые по делу решение и постановление и направить дело на новое рассмотрение.

В отзыве Общество выражает несогласие с доводами жалобы. Полагает, что судами правильно применены нормы права. Просит оставить без изменения обжалуемые по делу судебные акты.

Изучив материалы дела, выслушав пояснения представителей Инспекции и Общества, обсудив доводы жалобы и отзыва, судебная коллегия считает, что принятые по делу решение и постановление подлежат отмене, а дело направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Удовлетворяя заявленные требования, суды указали следующее.

Возможность возмещения НДС из бюджета обуславливается наличием реального осуществления хозяйственных операций. Налоговый орган вправе отказать в возмещении налога, уплаченного поставщику, в случае, если факт реального совершения хозяйственных операций не подтвержден надлежащими документами либо выявлена недобросовестность налогоплательщика, допущенная при совершении указанных операций.

В постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 53 от 12.10.2006 «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 оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны.

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

При этом следует учитывать, что возможность достижения того же экономического результата с меньшей налоговой выгодой, полученной налогоплательщиком путем совершения других предусмотренных или не запрещенных законом операций, не является основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

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, упомянутых в Постановлении № 53.

В проверяемом периоде ООО «ТМК «Сити» заключило с Обществом договоры субподряда. По итогам выполненных работ между Обществом и ООО «ТМК «Сити» были оформлены первичные финансово-хозяйственные документы в полном объеме: акты выполненных работ, договоры на выполнение работ, счета-фактуры, которые в свою очередь, были приняты на учет в установленном законом порядке.

В ходе налоговой проверки в отношении спорного контрагента Инспекцией установлено, что ООО «ТМК «Сити» не имеет технических, каких-либо материальных возможностей и условий для выполнения таких работ: численность составляет 1 человек, нет имущества, основных средств, транспортных средств, производственных мощностей, зданий. Обособленного подразделения в г. Клинцы Брянской области (где производились спорные строительные и ремонтные работы) ООО «ТМК «Сити» не имеет. При этом само ООО «ТМК «Сити» в свою очередь не привлекало субподрядные организации.

Исследуя доказательства, изложенные налоговым органом в оспариваемом решении, суды пришли к выводу, что показания свидетелей, которые положены Инспекцией в основу выводов о фактическом отсутствии реальных сделок между Обществом и ООО «ТМК «СИТИ», носят крайне неопределенный характер в виде ответов «не знаю», «не помню» по вопросам о характере взаимоотношений между

налогоплательщиком и ООО «ТМК «Сити», а поэтому не могут свидетельствовать о получении необоснованной налоговой выгоды.

Судами сделан вывод, что свидетельские показания не могут быть расценены в качестве достаточных, объективных и неоспоримых доказательств отсутствия фактического выполнения работ ООО «ТМК «Сити».

Суды также указали, что исходя из норм Гражданского кодекса Российской Федерации, заказчик не имеет полномочий на согласование с подрядчиком вопросов о привлечении последним субподрядчика, не контролирует их взаимоотношения и т.п.

С учетом изложенного суды пришли к выводу об отсутствии правовых оснований для принятия налоговым органом решения в части доначисления НДС, начисления пени по НДС и штрафных санкций по НДС по взаимоотношениям с ООО «ТМК «Сити».

Судебная коллегия окружного суда полагает, что данный вывод сделан преждевременно без учета и оценки ряда обстоятельств, изложенных в оспариваемом решении.

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

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации в отношении: товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей гл. 21 НК РФ, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 ст. 170 НК РФ, и товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Согласно пункту 1 ст. 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные ст. 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей, и при наличии соответствующих первичных документов.

В соответствии с пунктами 1 и 2 ст. 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению в порядке, предусмотренном гл. 21 НК РФ. Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5,5.1 и 6 указанной статьи,

не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

По смыслу указанных норм для получения права на вычеты по НДС необходимо: оприходование данного товара (работ, услуг); приобретаемые товары (работы, услуги) должны предназначаться для производственной деятельности или иных операций, признаваемых объектом налогообложения; наличие счета-фактуры, выставленного в соответствии со ст.169 НК РФ.

Следовательно, для применения налоговых вычетов по НДС необходимо соблюдение следующих условий: - наличие счета-фактуры и принятие товаров на учет. При этом приведенные выше нормы предполагают возможность применения налогового вычета только при наличии реального осуществления хозяйственных операций.

По смыслу гл.21 НК РФ документы, представляемые налогоплательщиком в инспекцию, должны быть достоверными, непротиворечивыми, содержащиеся в них сведения должны подтверждать реальность хозяйственной операции и иные обстоятельства, с которыми Налоговый кодекс связывает право налогоплательщика на налоговые вычеты.

Инспекцией не оспаривается сам факт выполнения спорных работ. Налоговым органом в решении приводятся доводы, по его мнению, свидетельствующие о том, что ООО «ТМК «Сити» не выполняло спорные работы.

Так в решении Инспекции указано, что ООО «ТМК «Сити» состоит на учете в ИФНС по г.Брянску с 09.11.2011, а уже в во 2 квартале 2012 года налогоплательщиком заявлена стоимость выполненных работ ООО «ТМК «Сити» в сумме 821 823 руб., в том числе НДС – 125 363 руб.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в своем постановлении N 53 от 12.10.2006 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснил, 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 оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны. Под налоговой выгодой для целей настоящего постановления понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета. Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом

не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Пунктами 3, 5 названного постановления Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации определено, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

В силу правовой позиции, изложенной в Постановлениях Президиума ВАС РФ N 3355/07 от 02.10.2007 по делу N А19-9947/06-18, Президиума ВАС РФ N 9833/08 от 27.01.2009 по делу N А56-43903/2006, суд не должен ограничиваться проверкой формального соответствия представленных налогоплательщиком документов требованиям Налогового кодекса, а обязан оценить все доказательства по делу в совокупности и во взаимосвязи для исключения внутренних противоречий и расхождений между ними.

В соответствии с Постановлением Президиума ВАС РФ N14698/2010 от 15.11.2010 для оценки обоснованности налоговой выгоды существенное значение имеют обстоятельства заключения и исполнения договора, мотивы, по которым был избран тот или иной контрагент, при этом из обстоятельств заключения и исполнения договора должно следовать, что налогоплательщиком приняты все разумные меры к проверке легитимности участия контрагента в гражданском обороте.

При реальности произведенного сторонами исполнения по сделке то обстоятельство, что сделка и документы, подтверждающие ее исполнение, от имени контрагента-поставщика оформлены за подписью лица, отрицающего их подписание и наличие у него полномочий руководителя, само по себе не является безусловным и достаточным доказательством, свидетельствующим о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды.

При установлении этого обстоятельства и недоказанности факта реальности хозяйственных операций в применении налогового вычета по налогу на добавленную стоимость может быть отказано при условии, если налоговой инспекцией будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и, исходя из условий и обстоятельств совершения и исполнения соответствующей сделки, знал или должен был знать об указании контрагентом недостоверных сведений или о подложности представленных документов ввиду их подписания лицом, не являющимся руководителем контрагента, или о том, что контрагентом по договору является лицо, не осуществляющее реальной предпринимательской деятельности и не декларирующее свои налоговые обязанности по сделкам, оформляемым от его имени.

Общество в опровержение таких утверждений вправе приводить доводы в обоснование выбора контрагента, имея в виду, что по условиям

делового оборота при осуществлении указанного выбора субъектами предпринимательской деятельности оцениваются не только условия сделки и их коммерческая привлекательность, но и деловая репутация, платежеспособность контрагента, а также риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта. Кроме того, общество вправе приводить доказательства, свидетельствующие о том, что, исходя из условий заключения и исполнения договора, оно не могло знать о заключении сделки от имени организации, не осуществляющей реальной предпринимательской деятельности и не исполняющей ввиду этого налоговых обязанностей по сделкам, оформляемым от ее имени.

Учитывая, что Инспекция в оспариваемом решении установила отсутствие у спорного контрагента как технических, так и иных каких-либо материальных возможностей и условий для выполнения спорных работ, то в предмет данного исследования входили обстоятельства, связанные с обоснованием Обществом выбора этой организаций в качестве субподрядчика (исполнителя) с учетом того, что по условиям делового оборота при осуществлении данного выбора оцениваются деловая репутация и платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и опыта.

Судами этого сделано не было, т.к. никаких доводов по этому поводу налогоплательщиком (кроме государственной регистрации контрагента) в ходе судебного процесса не заявлялось.

Судами также не дана оценка тому факту, что все заказчики налогоплательщика по объектам, на которых производились ремонтно-строительные работы, смогли с достоверностью указать, кто на этих объектах от имени Общества был ответственным за выполнение таких работ, а также могли назвать руководителей налогоплательщика. В тоже время ни руководители Общества, ни технические специалисты не смогли пояснить, кто от имени ООО «ТМК «Сити» являлся ответственным за выполнение субподрядных работ, либо назвать конкретных исполнителей субподрядчика. Кроме этого руководители Общества не смогли указать, кто от имени спорного контрагента заключал договоры и сдавал по актам выполненные работы.

Судами также не дана оценка показаниям формальных руководителей ООО «ТМК «Сити» о том, что строительными работами эта организация не занималась, а в обязанности одного из руководителей входили только функции по снятию денежных средств с расчетного счета и передача их конкретным физическим лицам.

В соответствии с частью 1 ст. 65 АПК РФ каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно

ссылается как на основание своих требований и возражений. Обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия налоговым органом оспариваемого акта, возлагается на этот орган.

Следовательно, именно на Обществе лежит обязанность представлять доказательства подтверждающие реальность сделки со спорным контрагентом.

Учитывая, что при разрешении спора по существу, судами не была дана оценка ряду юридически значимых обстоятельств, то принятые по делу решение и постановление подлежат отмене, а дело направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела, суду необходимо полно и всесторонне исследовать доказательства сторон в подтверждение своих доводов в совокупности и взаимосвязи с учетом положений ст.71 АПК РФ.

Руководствуясь пунктом 3 части 1 статьи 287, статьями 288, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

### **П О С Т А Н О В И Л:**

решение Арбитражного суда Брянской области от 15.10.2015 и постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.01.2016 по делу №А09-7105/2015 отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Брянской области.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия и может быть обжаловано непосредственно в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в порядке кассационного производства в течение двух месяцев со дня его изготовления в полном объеме.

Председательствующий

Е.И. Егоров

Судьи

М.Н. Ермаков

С.Ю. Панченко