



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

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

17 мая 2017 года
г. Калуга

Дело № А09-14529/2015

Арбитражный суд Центрального округа в составе:

Председательствующего
Судей

Радюгиной Е.А.
Ермакова М.Н.
Чаусовой Е.Н.

При участии в заседании:

от общества с ограниченной ответственностью «Брянская Строительно-Монтажная Компания» (241029, г. Брянск, пер. Кравцова, д. 4а, ОГРН 1083254015910, ИНН 3250508770) Владимирова А.Н. – представителя (дов. от 04.04.2017 б/н)

от инспекции ФНС России по г. Брянску (241050, г. Брянск, ул. Крахмалева, д. 53, ОГРН 1133256000008, ИНН 3257000008) Скидан Н.А. – представителя (дов. от 28.12.2016 № 03-09/47102, пост.)
Федотовой И.В. - представителя (дов. от 16.05.2017 № 03-09/18322, пост.)

от Управления Федеральной налоговой службы по Брянской области (241050, г. Брянск, ул. Крахмалева, д. 53, ОГРН 1043244026605, ИНН 3250057478) Скидан Н.А. – представителя (дов. от 09.01.2017 № 02, пост.)
Федотовой И.В. - представителя (дов. от 17.05.2017 № 18, пост.)

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Брянская Строительно-Монтажная Компания» на решение Арбитражного суда Брянской области от 22.07.2016 (судья Халепов В.В.) и постановление Двадцатого арбитражного

апелляционного суда от 01.02.2017 (судьи Рыжова Е.В., Еремичева Н.В., Мордасов Е.В.) по делу № А09-14529/2015,

У С Т А Н О В И Л:

Общество с ограниченной ответственностью «Брянская Строительно-Монтажная Компания» (далее - ООО «БСМК», общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением к инспекции ФНС России по г. Брянску (далее – инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения от 03.09.2015 № 38 в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 12 680 642 руб., пени по налогу на добавленную стоимость в сумме 3 410 143 руб., взыскания штрафа за неуплату налога на добавленную стоимость в сумме 1 294 597 руб., доначисления налога на прибыль в сумме 14 089 710 руб., пени по налогу на прибыль - 3 555 363 руб., взыскания штрафа за неуплату налога на прибыль - 1 878 597 руб. (с учетом уточненных требований).

Решением Арбитражного суда Брянской области от 22.07.2016 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2017 решение суда оставлено без изменения.

В кассационной жалобе общество просит решение и постановление судов в части отказа в признании недействительным решения налогового органа о доначислении налога на добавленную стоимость в сумме 8 302 376 руб., налога на прибыль – 9 224 862 руб., соответствующих сумм пени и штрафа, отменить как не соответствующие фактическим обстоятельствам дела и направить дело на новое рассмотрение.

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

Как установлено судами и следует из материалов дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка ООО «БСМК» по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2011 по 31.12.2013, о чем составлен акт проверки от 15.05.2015 № 38 и принято решение от 03.09.2015 № 38 о привлечении общества к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс), за неуплату налога на добавленную стоимость и налога на прибыль в общей сумме 3 173 224 руб., а также доначислены налог на добавленную стоимость в сумме 12 680 642 руб., налог на прибыль - 14 089 710 руб. и пени за их несвоевременную уплату в общей сумме 6 965 506 руб.

Основанием для принятия решения послужили выводы инспекции о недостоверности сведений, содержащихся в документах, представленных ООО «БСМК» в отношении своих контрагентов – ООО «ТМК Сити», ООО «НПЦ Эталон», ООО «Стокальянс», ООО «Интрейд-Строй», ООО «СтройЛюкс», ООО «БрянскГазСтрой», ООО «СТРОЙСИТИ». По мнению

инспекции, документы носят формальный характер, не подтверждают реальность хозяйственных операций между сторонами и не могут являться основанием для применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость и включения в состав расходов при исчислении налога на прибыль.

Решениями Управления Федеральной налоговой службы по Брянской области от 30.10.2015 и от 04.03.2016 апелляционные жалобы налогоплательщика оставлены без удовлетворения.

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

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, арбитражные суды первой и апелляционной инстанций, руководствуясь положениями статей 169, 171, 172, 252, 265 НК РФ, с учетом разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенных в постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», правовой позиции, изложенной в Определениях Конституционного Суда Российской Федерации от 24.11.2005 № 452-О, от 18.04.2006 № 87-О, от 20.03.2007 № 209-О, во взаимосвязи с представленными в материалы дела доказательствами, пришли к выводу, что представленные обществом документы не отвечают критериям, установленным вышеуказанными нормами права; обществом не представлено надлежащих доказательств того, что спорные хозяйственные операции осуществлены с указанными контрагентами, действия налогоплательщика направлены на получение необоснованной налоговой выгоды, в связи с чем доначисление налогов произведено налоговым органом обоснованно.

Суд кассационной инстанции, поддерживая выводы судов двух инстанций, исходит из положений норм материального права, указанных в судебных актах, и обстоятельств, установленных судами.

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

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

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

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

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

В силу пункта 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные этой статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы данного налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в силу главы 21 НК РФ, и товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

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

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

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

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

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

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

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

В соответствии с пунктом 10 Постановления ВАС РФ № 53 факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности, и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

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

В пунктах 3, 5 Постановления ВАС РФ № 53 определено, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера). О необоснованности налоговой выгоды могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии, в том числе, следующих обстоятельств: невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг; отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств. В случае наличия особых форм расчетов и сроков платежей, свидетельствующих о групповой согласованности операций, суду необходимо исследовать, обусловлены ли они разумными экономическими или иными причинами (деловыми целями).

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

осуществление транзитных платежей между участниками взаимосвязанных хозяйственных операций; использование посредников при осуществлении хозяйственных операций. Однако эти обстоятельства в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, в частности, указанными в пункте 5 постановления, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

В соответствии с пунктом 9 Постановления ВАС РФ № 53 установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. Судам необходимо учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

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

Как установлено судами и подтверждено материалами дела, в проверяемый период ООО «БСМК» заключило ряд договоров подряда (субподряда) на выполнение строительно-монтажных работ по сварке полиэтиленовых труб, по строительству газопроводов, пусконаладочным работам на газораспределительных блочных станциях и т.д., в том числе с ООО «ТМК «СИТИ», ООО «БрянскГазСтрой» и ООО «Строй Люкс».

В подтверждение обоснованности налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость и расходов по налогу на прибыль по операциям с ООО «ТМК «СИТИ», ООО «БрянскГазСтрой» и ООО «Строй Люкс» обществом в налоговый орган и в суд представлены соответствующие договоры, дополнительные соглашения, счета-фактуры, акты выполненных работ, справки о стоимости работ.

Оценив представленные налогоплательщиком и собранные инспекцией в ходе проверки доказательства в совокупности и взаимосвязи, суды пришли к выводу о том, что ООО «ТМК «СИТИ», ООО «БрянскГазСтрой» и ООО «Строй Люкс» не осуществляли каких-либо строительно-монтажных работ, работ по строительству газопроводов и т.д., поскольку представленные документы носят противоречивый характер по срокам выполнения и сдаче работ (сданы ранее, чем выполнены), акты выполненных работ и договоры не содержат виды и содержание работ, документы подписаны неустановленными лицами; ООО «БрянскГазСтрой» и ООО «ТМК «СИТИ» не находятся по юридическому адресу, у организаций отсутствуют необходимые условия для

достижения результатов соответствующей экономической деятельности в, основные средства, производственные активы.

Согласно заключениям эксперта от 27.12.2014 № 68 и от 29.06.2016 № 05э/16, подписи от имени руководителей ООО «ТМК «СИТИ» - Латилова С.В., ООО «БрянскГазСтрой» - Веремьева А.М., ООО «Строй Люкс» - Шилова А.Ю., Гизатулина Н.Р., в первичных документах (в счетах-фактурах), договорах, актах приемки выполненных работ, справках о стоимости работ по финансово-хозяйственным операциям с ООО «БСМК» выполнены не Латиловым С.В., Веремьевым А.М., Шиловым А.Ю., Гизатулиным Н.Р., а другими лицами.

Допрошенный налоговым органом в качестве свидетеля Муравьев Д.Н., являвшийся руководителем ООО «БСМК» в проверяемый период, показал, что поиском контрагентов он занимался лично, но Латилова С.В., Веремьева А.М., Шилова А.Ю., Гизатулина Н.Р. не знает, об обстоятельствах, связанных с заключением и исполнением сделок с ООО «ТМК «СИТИ», ООО «БрянскГазСтрой» и ООО «Строй Люкс» ничего не помнит.

Таким образом налогоплательщиком не проявлено должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагентов, в связи с чем, общество взяло на себя риск негативных последствий в виде невозможности применить налоговую выгоду по документам от спорных контрагентов, содержащим недостоверную информацию.

Указанные обстоятельства в совокупности с другими доказательствами, собранными по делу, свидетельствуют и об отсутствии реальных хозяйственных операций налогоплательщика с ООО «ТМК «СИТИ», ООО «БрянскГазСтрой» и ООО «Строй Люкс».

Оценив по правилам статьи 71 имеющиеся в деле доказательства, суды первой и апелляционной инстанций пришли к обоснованному выводу о том, что данные организации спорные работы (услуги) не выполняли, а целью сделок с указанными контрагентами было получение необоснованной налоговой выгоды, также при выборе указанных организаций в качестве контрагентов налогоплательщиком не проявлена должная осмотрительность, в связи с чем доначисление спорных сумм налогов пени и штрафа, предусмотренного пунктом 3 статьи 122 НК РФ, произведено налоговым органом правомерно.

Ссылка общества на то, что в данном случае необходимо было применить подход, изложенный в пункте 8 Постановления ВАС РФ № 57 (определение расчетным путем сумм налогов по правилам подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ при отсутствии документального подтверждения понесенных налогоплательщиком расходов), подлежит отклонению, поскольку данный подход применим только в случае установления совершения реальных хозяйственных операций с контрагентами, что в настоящем случае налогоплательщиком не доказано.

Доводы общества о том, что экспертные заключения Дударя И.А. от 27.12.2014 № 68 (по экспертизе, назначенной в ходе проведения выездной налоговой проверки) и от 29.06.2016 № 05э/16 (по судебной экспертизе)

являются недопустимыми доказательствами по делу в связи с отсутствием у лица, проводившего экспертизу необходимой квалификации, правомерно отклонены судами, как не нашедшие своего документального подтверждения.

Как следует из материалов дела, Дударь И.А. имеет стаж работы экспертом более 20 лет, проходил службу в органах внутренних дел на должностях эксперта, старшего эксперта, заместителя начальника отдела традиционных видов экспертиз, заместителя начальника отдела специальных экспертиз, работал в должности эксперта в АНО «Коллегия судебных экспертов», ООО «Экспертный Центр Независимых Исследований». Квалификация эксперта также подтверждается свидетельствами на право самостоятельного производства судебных экспертиз, в том числе технического исследования документов, дактилоскопической экспертизы, технико-криминалистической экспертизы документов, почерковедческой экспертизы.

Свидетельства на право самостоятельного производства судебных экспертиз выданы в порядке, установленном Приказами МВД РФ от 14.01.2005 № 21 и от 28.12.2006 № 1098, в соответствии с требованиями статьи 13 Федерального закона от 31.05.2001 № 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации».

Возражая против результатов, отраженных в исследовании эксперта, которые были рассмотрены судом, общество не заявило ходатайства о проведении дополнительной или повторной экспертизы.

Доводы общества, изложенные в кассационной жалобе, не опровергают правильность выводов судов первой и апелляционной инстанций и направлены на переоценку установленных судами обстоятельств и сделанных на их основании выводов, что выходит за пределы полномочий суда кассационной инстанции (статьи 286, 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации), в связи с чем судом кассационной инстанции отклоняются.

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

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

П О С Т А Н О В И Л:

Решение Арбитражного суда Брянской области от 22.07.2016 и постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2017 по делу № А09-14529/2015 в обжалуемой части оставить без изменения, а кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Брянская Строительно-Монтажная Компания» - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской

Федерации в порядке и сроки, установленные статьями 291.1., 291.2. Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

Е.А.Радюгина

Судьи

М.Н.Ермаков

Е.Н.Чаусова