

**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**

г. Тула

Дело № А54-4859/2013

Резолютивная часть постановления объявлена 05.06.2014

Постановление изготовлено в полном объеме 13.06.2014

Двадцатый арбитражный апелляционный суд в составе председательствующего Еремичевой Н.В., судей Заикиной Н.В. и Федина К.А., при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Платоновой Г.Н., при участии от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «Земля» (Рязанская область, Пронский район, г. Новомичуринск, ОГРН 1066214006187, ИНН 6211006122) – Романова В.А. (доверенность от 08.10.2013), от ответчика – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Рязанской области (Рязанская область, г. Кораблино, ОГРН 1046226007300, ИНН 6214004927) – Лебедевой В.В. (доверенность от 10.01.2014 № 2.2.-19/4888), Брызгалиной Н.В. (доверенность от 17.10.2013 № 2.2-26/3340), рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Земля» на решение Арбитражного суда Рязанской области от 02.04.2014 по делу № А54-4859/2013 (судья Савина Н.Ф.), установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Земля» (далее по тексту – заявитель, налогоплательщик, общество) обратилось в Арбитражный суд Рязанской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Рязанской области (далее по тексту – ответчик, налоговый орган, инспекция) от 25.03.2013 № 2.9-43/ЗДСП о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на прибыль организаций в сумме 22 918 714 рублей, начисления пени по налогу на прибыль организаций в сумме 5 337 219 рублей, штрафа за неуплату (неполную уплату) налога на прибыль организаций в сумме 4 178 374 рублей; доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 19 972 723 рублей, начисления пени по налогу на добавленную стоимость в сумме 7 325 725 рублей, штрафа за неуплату (неполную уплату) налога на добавленную стоимость в сумме 889 943 рублей (с учетом уточнения

заявленных требований в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Решением Арбитражного суда Рязанской области от 02.04.2014 в удовлетворении заявленных требований обществу отказано. Судебный акт мотивирован тем, что представленные обществом в подтверждение налоговых вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль организаций документы составлены формально, реальное осуществление налогоплательщиком хозяйственных операций с ООО «Нисса» отсутствует, установленные инспекцией в ходе проверки обстоятельства свидетельствуют о направленности действий заявителя на получение необоснованной налоговой выгоды.

В апелляционной жалобе ООО «Земля» просит решение суда отменить и принять по делу новый судебный акт. В обоснование своей позиции указывает на то, что заявителем представлены в материалы дела доказательства реализации товара третьим лицам. Транспортировка товара производилась автотранспортом ООО «Нисса», а хранение товара осуществлялось в складском помещении, принадлежащем ООО «АНП-Скопинская Нива». Ссылается на наличие существенных нарушений процедуры рассмотрения материалов выездной налоговой проверки, поскольку налоговый орган лишил налогоплательщика возможности представить возражения по материалам дополнительных мероприятий, то есть фактически создал ситуацию, при которой ООО «Земля» было лишено права на защиту своих интересов.

В отзыве на апелляционную жалобу Межрайонная ИФНС России № 7 по Рязанской области, опровергая доводы жалобы, считает, что судом первой инстанции сделаны правильные выводы, и просит в удовлетворении апелляционной жалобы отказать.

Проверив в порядке, установленном статьями 258, 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, законность обжалуемого судебного акта, Двадцатый арбитражный апелляционный суд пришел к выводу об отсутствии оснований для отмены решения суда первой инстанции ввиду следующего.

Как усматривается из материалов дела, Межрайонной ИФНС России № 7 по Рязанской области проведена выездная налоговая проверка ООО «Земля» по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2009 по 30.03.2012.

Выявленные инспекцией в ходе проверки нарушения зафиксированы в акте выездной налоговой проверки от 21.01.2013 № 2.9-43/1дсп.

По результатам рассмотрения материалов проверки и представленных ООО «Земля» возражений Межрайонной ИФНС России № 7 по Рязанской области принято решение от 25.03.2013 № 2.9.-43/Здсп о привлечении общества к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, за неполную уплату налога на прибыль организаций в виде штрафа в сумме 4 178 374 рублей, за неуплату (неполную уплату) налога на добавленную стоимость в виде штрафа в сумме 893 413 рублей; по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации – за невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов в виде штрафа в сумме 32 050 рублей; по статье 126 Налогового кодекса Российской Федерации – за непредставление в установленный срок документов и иных сведений в виде штрафа в сумме 2 800 рублей.

Кроме того, указанным решением обществу доначислен налог на прибыль организаций в сумме 22 918 714 рублей, налог на добавленную стоимость в сумме 20 542 831 рубль; предложено перечислить суммы удержанного, но не уплаченного НДФЛ в сумме 104 684 рублей, а также начислены пени за несвоевременную уплату налогов, в том числе налога на прибыль организаций в сумме 5 337 219 рублей, налога на добавленную стоимость в сумме 7 562 604 рублей, налога на доходы физических лиц в сумме 21 246 рублей.

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

Решением управления от 17.06.2013 № 2.15-12/06285 решение налогового органа от 25.03.2013 № 2.9-43/Здсп оставлено без изменения.

Частично не согласившись с решением инспекции от 25.03.2013 № 2.9-43/Здсп, ООО «Земля» обратилось в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Из оспариваемого решения инспекции следует, что основанием для доначисления обществу налога на прибыль организаций в сумме 22 918 714 рублей, НДС в сумме 19 972 723 рублей, начисления пеней по НДС в сумме 7 325 725 рублей, по налогу на прибыль организаций в сумме 5 337 219 рублей, привлечения к ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ за неуплату (неполную уплату) налога на прибыль организаций в сумме 4 178 374 рублей, налога на добавленную стоимость в сумме 889 943 рублей послужил вывод налогового органа о том, что ООО «Земля» неправомерно применены налоговые вычеты по НДС в сумме 19 972 723 рублей и необоснованно

включены в состав расходов при исчислении налога на прибыль организаций затраты в сумме 114 593 571 рубля 37 копеек, связанные с приобретением товаров у ООО «Нисса».

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суд первой инстанции обоснованно руководствовался следующим.

В соответствии со статьей 247 Налогового кодекса Российской Федерации объектом обложения налогом на прибыль являются доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Согласно пункту 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).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

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

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 названного Кодекса 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 названного Кодекса 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 названного Кодекса счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 статьи 169 Кодекса, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

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.

Судом установлено и следует из материалов дела, что в проверяемом периоде ООО «Земля» в 2009 – 2011 годы, якобы приобретало товарно-материальные ценности у ООО «Нисса».

В подтверждение реальности финансово-хозяйственных отношений с ООО «Нисса» общество представило в ходе проверки и в материалы дела: договор от 02.02.2009 № 30 поставки минеральных удобрений, средств защиты растений, микроэлементов; договор от 02.02.2009 № 31-С поставки сенажа; договор от 27.02.2009 № Н-2702 поставки металлоконструкций; договор от 26.03.2009 № 33 (приложения № 1 – 3) поставки минеральных удобрений, средств химической защиты; договор от 30.06.2009 № 34-Я, предмет договора – ячмень фуражный; счета-фактуры и товарные накладные: от 30.03.2009 № 11, от 31.03.2009 № 12, от 31.03.2009 № 13, от 06.04.2009 № 2, от 10.04.2009 № 4, от 15.04.2009 № 5, от 15.04.2009 № 7, от 03.07.2009 № 73, от 02.10.2009 № 80, от 29.03.2010 № 9, от 31.03.2010 № 10.

Оценив вышеперечисленные документы в совокупности с иными доказательствами, представленными сторонами в обоснование своих позиций по делу, суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что сами по себе указанные документы не могут быть признаны достаточными доказательствами, достоверно подтверждающими реальность финансово-хозяйственных операций ООО «Земля» с ООО «Нисса».

При этом суд первой инстанции обоснованно исходил из следующего.

В ходе выездной налоговой проверки Межрайонной ИФНС России № 7 по Рязанской области в целях выяснения вопроса о достоверности финансово-

хозяйственных отношений общества с вышеуказанным контрагентом был направлен соответствующий запрос по месту его государственной регистрации.

Согласно ответу, полученному инспекцией на указанный запрос, ООО «Нисса» состоит на учёте в Инспекции ФНС России № 5 по г. Москве с 03.05.2005. Руководителем, учредителем является Пигорев Сергей Александрович. Последняя налоговая отчётность представлена за 4 квартал 2006 года с нулевыми показателями. Пигорев Сергей Александрович одновременно является руководителем ещё в 13 организациях.

Согласно сведениям Федеральной базы данных численность организации составляет 1 человек.

Адрес регистрации ООО «Нисса»: 115184, г. Москва, ул. Пятницкая, дом 70 /41, который является адресом «массовой» регистрации. По указанному адресу зарегистрировано 589 организаций.

По адресу регистрации органы управления юридического лица ООО «Нисса» на дату регистрации юридического лица и на дату заключения договоров не находились.

Между тем ООО «Земля» при заключении договоров с ООО «Нисса» не проверяло указанные выше обстоятельства либо не придавало им значения.

Из материалов дела усматривается, что по условиям договоров от 02.02.2009 № 31-С и от 30.06.2009 № 34-Я поставка товара осуществляется на условиях франко-склад продавца.

Условие франко-склад продавца означает, что продавец считается выполнившим свои обязанности по поставке, когда он предоставляет товар в распоряжение покупателя на своем предприятии и без погрузки товара на транспортное средство.

В силу постановления Государственного комитета статистики 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» при самостоятельной перевозке груза или в случае привлечения к перевозке сторонней организации подлежит применению товарно-транспортная накладная (форма № 1-Т).

Таким образом, как справедливо заключил суд первой инстанции, поскольку в данном случае доставка товара подлежала осуществлению силами самого общества, то и перевозка подлежала оформлению товарно-транспортными накладными.

По условиям договоров от 02.02.2009 № 30, от 26.03.2009 № 33 доставка товара осуществлялась по договоренности между сторонами (пункт 4.4 договоров).

Согласно условиям договора от 27.02.2009 № Н-2702 поставка товара осуществлялась железнодорожным и автомобильным транспортом (пункт 3.2 договора).

В силу пункта 3.3 договора с получением разнарядки поставщик обязан заказать в установленном порядке транспортные средства для отгрузки продукции, а покупатель обязан обеспечить своевременную приемку груза.

Условия поставки – франко-склад покупателя (Рязанская область).

По условиям поставки франко-склад покупателя продавец сдает товар на склад покупателя и доставка осуществляется за его счет.

Между тем, как усматривается из материалов дела, ООО «Нисса» не располагает транспортными средствами и не может осуществлять доставку груза покупателю.

По условиям поставки товара – франко-склад покупателя (Рязанская область) невозможно определить конкретный адрес доставки товара покупателю.

ООО «Земля», в свою очередь, не имеет собственных автотранспортных средств для перевозки товаров, сторонние организации для перевозки товаров не привлекались.

Согласно протоколу допроса генерального директора общества Филипповича В.М. от 26.02.2013 № 1 доставка товара осуществлялась транспортом ООО «Нисса». Однако по данным ЦБД ЕИТС УГИБДД ГУ МВД России по г. Москва транспортные средства за ООО «Нисса» не зарегистрированы.

Отсутствие товарно-транспортной накладной, транспортной железнодорожной накладной, как обоснованно указал суд первой инстанции, является обстоятельством, указывающим на то, что реального движения товара от контрагента ООО «Нисса» в адрес ООО «Земля» не было.

В представленных товарных накладных отсутствуют ссылки на товарно-транспортные накладные.

По указанным основаниям довод общества о том, что транспортировка товара осуществлялась ООО «Нисса» судом апелляционной инстанции подлежит отклонению.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 09.03.2010 № 132 утвержден перечень пунктов технических регламентов Республики Казахстан, являющейся государством – участником Таможенного союза, которые содержат обязательные требования в отношении отдельных видов продукции и связанных с требованиями к ней процессов проектирования (включая изыскания), производства, строительства, монтажа, наладки, эксплуатации, хранения, перевозки, реализации и утилизации и подлежат применению на территории Российской Федерации с 01.07.2010.

В силу пункта 9 данного перечня обязательному применению подлежат пункты 7 – 9, 12, 18 – 28, абзац первый пункта 29, пункты 32 – 53, 55 – 68, 70 – 83 Технического регламента «Требования к безопасности пестицидов (ядохимикатов)», утвержденного постановлением Правительства Республики Казахстан от 29.05.2008 № 515, согласно приложению № 9.

В соответствии с пунктами 43 – 45 Технического регламента «Требования к безопасности пестицидов (ядохимикатов)» транспортировка пестицидов (ядохимикатов) осуществляется при наличии лицензии на транспортировку опасных грузов, выданной уполномоченным органом в области транспорта.

Транспортировка пестицидов (ядохимикатов) осуществляется в герметичной таре производителя, в специально оборудованных и имеющих соответствующую маркировку транспортных средствах, в соответствии с требованиями правил транспортировки опасных грузов, действующих на различных видах транспорта, включая наличие аварийных карточек системы информации об опасности при транспортировке («Осторожно - пестициды (ядохимикаты)»).

Транспортировка пестицидов (ядохимикатов) осуществляется только в транспортных средствах, имеющих специальный санитарный паспорт установленного образца.

Вместе с тем в нарушение данных норм, как справедливо отмечено судом первой инстанции, обществом в ходе проверки не были представлены документы о наличии специально оборудованных транспортных средств, лицензии на транспортировку опасных грузов, специального санитарного паспорта.

На отсутствие реальных отношений между ООО «Земля» и ООО «Нисса» указывают также следующие обстоятельства.

Согласно протоколу допроса генерального директора Филипповича В.М. от 26.02.2013 № 1 оплата за товар производилась только через банк, часть оплаты производилась взаимозачетом.

Вместе с тем доказательств того, что по расчетным счетам ООО «Земля» происходила оплата за приобретенный у ООО «Нисса» товар, материалы дела не содержат. Более того, обществом не могла быть произведена оплата за поставленный товар, поскольку расчетный счет № 407 028 102 000000 002 33 в ООО КБ «СТАР АЛЪЯНС» закрыт по заявлению ООО «Нисса» еще 23.08.2006.

Соглашения о зачете взаимных требований также не представлены.

Более того, зачет взаимных требований не мог иметь место, поскольку в списке дебиторов ООО «Нисса» не значится.

Кредиторская задолженность по контрагенту ООО «Нисса» на 01.01.2009 – 0 рублей, на 31.12.2009 – 111 276 169 рублей 91 копейка, на 31.12.2010 – 140 518 569 рублей 27 копеек, на 31.12.2011 – 242 453 569 рублей 27 копеек.

Наличие значительной кредиторской задолженности, как справедливо указано судом первой инстанции, свидетельствует об отсутствии оплаты покупателем ООО «Земля» ТМЦ, а также о том, что осуществление этих сделок для ООО «Нисса» не имеет разумной деловой цели и экономического смысла и подтверждает факт того, что деятельность организации направлена на создание искусственных оснований для возмещения НДС из бюджета ООО «Земля» и уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Кроме того, в ходе проверки обществом не подтвержден факт хранения товара.

Согласно протоколу допроса Филипповича В.М. от 26.02.2013 № 1 материально-производственные запасы приобретались обществом для перепродажи. Общество не имело складских помещений для хранения, поэтому товар доставлялся по адресу: г. Скопин, ул. Ленина, д. 153 (адрес арендуемого офиса у ООО «АНП Скопинская Нива»).

ООО «Земля» также не заключались договоры аренды складских помещений и на оказание услуг по ответственному хранению товаров.

Как пояснено представителем общества в ходе судебного заседания, договор аренды складских помещений не заключался, имелась устная договоренность по хранению товаров в складских помещениях ООО «АНП Скопинская Нива».

Согласно договорам от 02.02.2009 № 30 и от 26.03.2009 № 33 с приложениями ООО «Нисса» поставляло в адрес общества средства химической защиты (ядохимикаты).

Хранение данного товара в обязательном порядке должно соответствовать требованиям безопасности при хранении, транспортировке и применении пестицидов (ядохимикатов).

В соответствии с пунктом 39 Технического регламента «Требования к безопасности пестицидов (ядохимикатов)» хранение пестицидов (ядохимикатов) осуществляется в специально предназначенных для этого складских помещениях, отвечающих требованиям экологической безопасности, строительных и санитарно-эпидемиологических правил и норм.

Вместе с тем обществом не представлены документы о наличии у ООО «АНП Скопинская Нива» специально предназначенных для хранения ядохимикатов складских

помещениях, отвечающих требованиям экологической безопасности, строительных и санитарно-эпидемиологических правил и норм.

Согласно договору от 02.02.2009 № 31-С с приложением № 1, ООО «Нисса» поставило в адрес ООО «Земля» сенаж (товарная накладная от 31.03.2009 № 13), который, исходя из представленных организацией доказательств в подтверждении дальнейшей реализации приобретенного товара, был реализован только в 2011 году.

Однако согласно пункту 5 Технического регламента «Требования к безопасности кормов и кормовых добавок», утвержденного постановлением Правительства Республики Казахстан от 18.03.2008 № 263, сенаж – корм, приготовленный из трав, убранных в ранние фазы вегетации, провяленных до влажности не менее 40 %, и хранящихся в анаэробных условиях.

Обществом также не представлены документы о хранении сенажа в анаэробных условиях.

По указанным основаниям довод общества о том, что хранение товара осуществлялось в складском помещении ООО «АНП-Скопинская Нива» судом апелляционной инстанции отклоняется.

Документы, представленные ООО «Земля» в ходе выездной налоговой проверки и в материалы дела, подтверждающие, по мнению налогоплательщика, реальность финансово-хозяйственных операций с вышеуказанным контрагентом, подписаны неустановленным лицом.

Так, согласно приобщенному к материалам дела письму Инспекции ФНС России № 5 по г. Москве руководителем ООО «Нисса» является Пигорев Сергей Александрович.

Между тем согласно заключению эксперта от 03.12.2012 № 5/231/2012 подписи от имени Пигорева С.А., расположенные в представленных для экспертизы счетах-фактурах, товарных накладных, выполнены не Пигоревым С.А, а другим лицом.

Из рапортов УЭБ и ПК УМВД России по Рязанской области капитана полиции Макарова О.М. от 19.07.2012 и от 26.10.2012 следует, что в рамках совместной выездной налоговой проверки ООО «Земля» Макаровым О.М. осуществлен выезд в г. Москву в целях проведения допроса директора ООО «Нисса» Пигорева С.А.

В ходе выезда установлено, что Пигорев С.А. является инвалидом 1 группы после перенесенного в мае 2009 года инфаркта головного мозга; при этом Пигорев С.А. с момента болезни по настоящее время фактически самостоятельно не может

передвигаться, писать и говорить, в связи с чем допросить Пигорева С.А. и получить у него образцы почерка не представилось возможным.

К рапорту приложена справка РУСЗН Преображенское серия МСЭ-2011 № 1390876 от 04.07.2011, согласно которой Пигореву С.А. установлена повторно первая группа инвалидности – бессрочно (общее заболевание).

В устной беседе Пигорев А.С. сообщил, что его отец Пигорев С.А. в мае 2009 года находился на лечении в ГКБ № 36 г. Москвы. В ходе наведения справок в ГКБ № 36 г. Москвы было установлено, что Пигорев С.А. находился в больнице на лечении с 13.05.2009 по 26.05.2009.

Согласно ответу на запрос из Управления социальной защиты населения района Преображенское города Москвы исх. № 6814/03 Пигореву С.А. установлена вторая группа инвалидности 14.07.2009 и на очередном освидетельствовании 04.07.2011 установлена первая группа инвалидности бессрочно. В личном деле получателя имеется ксерокопия пенсионного удостоверения, выданного 14.08.2009 Пигореву С.А. В ответ на запрос № 2.9-43/6934 от 24.09.2012 исх. № 207-1/6711 от 10.10.2012 ГУ – ОПФ РФ по г. Москве и Московской области сообщило, что по причине плохого самочувствия Пигорева С.А. заявления о назначении трудовой пенсии по инвалидности и ежемесячной денежной выплаты заполнены его супругой Пигоревой В.В.

Следовательно, Пигорев С.А. не мог совершать операции по поставке товара и подписывать договоры, счета-фактуры, товарные накладные, относящиеся к 4 кварталу 2009 года и 1 кварталу 2010 года, а равно выдавать доверенности на подписание вышеуказанных документов.

Поскольку Пигорев С.А., указание на подпись которого имеется на документах по финансово-хозяйственным операциям ООО «Земля» с ООО «Нисса», никакого отношения к деятельности данных организаций не имеет, подписание спорных документов указанным лицом опровергнуто материалами дела, то суд первой инстанции справедливо посчитал, что представленные обществом в ходе выездной налоговой проверки и в материалы дела документы не подтверждают гражданско-правовых отношений налогоплательщика с указанным контрагентом и составлены без намерения создать правовые последствия.

Каких-либо доказательств наличия у указанного лица полномочий на подписание от имени ООО «Нисса» финансово-хозяйственных документов общество в материалы дела не представило.

Согласно пункту 1 статьи 53 Гражданского кодекса Российской Федерации юридическое лицо приобретает гражданские права и принимает на себя гражданские обязанности через свои органы.

Ввиду отсутствия лица, идентифицируемого в качестве единоличного исполнительного органа, в рассматриваемом случае не имеется и основания полагать, что ООО «Нисса» вступало с ООО «Земля» в гражданско-правовые отношения, влекущие налоговые последствия, связанные с возможностью отнесения сумм, уплаченных контрагентам за приобретенные товары на расходы при исчислении налога на прибыль организаций и на вычеты по НДС.

В соответствии с пунктом 1 статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации общество осуществляет предпринимательскую деятельность самостоятельно на свой риск.

Это означает, что налогоплательщик был свободен в выборе партнеров и должен был проявить такую степень заботливости и осмотрительности, которая позволит ему рассчитывать на надлежащее поведение контрагентов в сфере налоговых правоотношений.

Негативные последствия выбора недобросовестного партнера не могут быть переложены на бюджет.

С учетом совокупности установленных по делу фактических обстоятельств суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что при выборе ООО «Нисса» в качестве контрагента ООО «Земля» не проявило должной осмотрительности и осторожности.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции правомерно признал обоснованным произведенное Межрайонной ИФНС России № 7 по Рязанской области доначисление ООО «Земля» по финансово-хозяйственным операциям общества с указанным контрагентом налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, применение штрафных санкций и начисление пени по указанным налогам.

При этом суд апелляционной инстанции полагает необходимым отметить, что основания для применения инспекцией в отношении налога на прибыль организаций подхода, изложенного в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 03.07.2012 № 2341/12, пункте 8 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» в рассматриваемом случае отсутствовали, поскольку в данном случае основания для доначисления налогов иные.

Из названного постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации следует, что налоговый орган не оспаривал реальность хозяйственных операций, так как доставка товара в адрес покупателя была подтверждена. В то время как в рассматриваемом случае, перевозка товара по цепочке контрагентов не подтверждена, товарно-транспортные накладные на доставку товара не представлены. Также в рамках настоящего дела установлены обстоятельства, подтверждающие невозможность доставки и транспортировки товаров ООО «Нисса».

Признавая несостоятельной ссылку общества на дальнейшую реализацию товара, суд первой инстанции обоснованно указал, что реализация товара третьим лицам не подтверждена расчётами и ссылками на конкретные данные бухгалтерских счетов и иных бухгалтерских документов, из которых можно сделать вывод о реализации товара в объёме и по наименованиям, полученного именно от контрагента ООО «Нисса».

Довод апелланта о том, что налоговым органом допущены существенные нарушения процедуры рассмотрения материалов выездной налоговой проверки, что в соответствии с пунктом 14 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации является основанием для признания недействительным решения налогового органа Межрайонная ИФНС России № 7 по Рязанской области подлежит отклонению судом апелляционной инстанции исходя из следующего.

В силу пункта 14 статьи 101 Кодекса несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных настоящим Кодексом, может служить основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом. Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относятся обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Судом установлено, что по результатам налоговой проверки налоговым органом был составлен акт выездной налоговой проверки от 21.01.2013 № 2.9-43/1дсп, экземпляр которого с 12 приложениями на 19 листах получил представитель ООО «Земля» по доверенности от 25.01.2013 б/н Терехин Ф.С., о чем свидетельствует его личная подпись на странице 43 акта.

Налогоплательщик воспользовался своим правом, предусмотренным пунктом 6 статьи 100 Налогового кодекса Российской Федерации и представил письменные возражения на акт выездной налоговой проверки от 14.02.2013 № б/н. Письменные возражения по акту были рассмотрены налоговым органом 20.02.2013, о чем свидетельствует протокол рассмотрения возражений по акту выездной налоговой проверки и материалов налоговой проверки от 20.02.2013.

По результатам рассмотрения возражений налогоплательщика инспекцией принято решение № 2 о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля от 20.02.2013, в соответствии с которым и на основании пункта 6 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации решено провести в срок до 20.03.2013 дополнительные мероприятия налогового контроля проведение допроса, истребование документов в соответствии статей 93, 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации. Копию решения о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля получил лично генеральный директор ООО «Земля» Филиппович В.М. 20.02.2013, о чем свидетельствует его личная подпись.

Налоговым органом обеспечена ООО «Земля» возможность лично или через своего представителя участвовать в процессе рассмотрения материалов дополнительных мероприятий налогового контроля, в частности, уведомлением от 20.02.2013 № 2.9-43/9672 (вручено руководителю ООО «Земля» Филиппович В.М. лично 20.02.2013), общество было вызвано в инспекцию на 20.03.2013 на 12 час 00 мин для рассмотрения материалов выездной налоговой проверки по акту выездной налоговой проверки от 21.01.2013 № 2.9-43/1 дсп, возражений и материалов по дополнительным мероприятиям налогового контроля, полученных в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля.

Общество, извещенное надлежащим образом о времени и месте рассмотрения материалов проверки, 20.03.2013 в 12 час 00 мин на рассмотрение не явилось, в связи с чем 20.03.2013 инспекцией в отсутствие налогоплательщика рассмотрены материалы, полученные в ходе мероприятий дополнительного налогового контроля, о чём свидетельствует протокол рассмотрения материалов дополнительного налогового контроля и материалов проверки от 20.03.2013.

При этом судебной коллегией учитывается, что Налоговым кодексом Российской Федерации не установлен специальный срок для подготовки возражений и их рассмотрения по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля.

Как следует из представленных материалов, 20.03.2013 состоялось ознакомление

налогоплательщика с материалами, полученными в результате дополнительных мероприятий налогового контроля, а именно: указанные материалы (документы) переданы с сопроводительным письмом от 20.03.2013 № 2.9-43/46 представителю ООО «Земля» Терехину Ф.С. по доверенности от 19.03.2013.

Однако возражения по дополнительным мероприятиям налогового контроля от 25.03.2013 № 2 поступили от налогоплательщика в инспекцию только 02.04.2013, то есть после принятия оспариваемого решения.

Материалы, полученные в рамках мероприятий дополнительного налогового контроля, а именно: показания свидетеля – руководителя ООО «Земля» Филипповича В.Н.; ответ от 13.03.2013 № 18/бух на поручение об истребовании документов (информации) от 27.02.2013 № 2.9-43/9795 у ОАО «Капитал и Здание» (адрес: д. 70.41, Пятницкая ул., Москва г., 115184) по поводу аренды помещений, принадлежащих ОАО «Капитал и Здание» и расположенных по указанному адресу, контрагентом ООО «Нисса» за период с 17.09.2008 по 31.12.2011; документы, представленные налогоплательщиком по требованию от 01.03.2013 № 3, не являются новой информацией, а лишь подтверждают выявленные налоговым органом в рамках выездной налоговой проверки обстоятельства получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Поскольку налоговым органом обеспечена возможность лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя, представлять объяснения и возражения, знакомиться со всеми материалами выездной налоговой проверки, то нарушений существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки налоговым органом не допущено.

Доводы ООО «Земля», заявленные в апелляционной жалобе, являлись обоснованием его позиции по делу, они не опровергают выводов суда, а направлены на переоценку фактических обстоятельств и доказательств, исследованных судом и получивших надлежащую правовую оценку.

Принимая во внимание, что фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для разрешения спора по существу, установлены судом на основании полного и всестороннего исследования имеющихся в деле доказательств, им дана надлежащая правовая оценка, суд апелляционной инстанции не находит оснований для отмены или изменения оспариваемого судебного акта.

В соответствии с пунктом 1 информационного письма Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 11.05.2010 № 139 размер государственной пошлины при подаче апелляционной жалобы составляет для юридических лиц 1 000 рублей.

Согласно квитанции серии 58/11-АА№005249 от 22.04.2014 ООО «Земля» уплатило государственную пошлину за рассмотрение апелляционной жалобы в общей сумме 2 000 рублей, в связи с чем на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 333.40 Налогового кодекса Российской Федерации 1 000 рублей подлежит возврату обществу.

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

### **ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда Рязанской области от 02.04.2014 по делу № А54-4859/2013 оставить без изменения, а апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Земля» – без удовлетворения.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «Земля» (Рязанская область, Пронский район, г. Новомичуринск, ОГРН 1066214006187, ИНН 6211006122) из федерального бюджета госпошлину за рассмотрение апелляционной жалобы в размере 1 000 рублей, излишне уплаченную по квитанции серии 58/11-АА№005249 от 22.04.2014.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Федеральный арбитражный суд Центрального округа в течение двух месяцев со дня изготовления постановления в полном объеме посредством направления кассационной жалобы через арбитражный суд первой инстанции в порядке, установленном частью 1 статьи 275 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий  
Судьи

Н.В. Еремичева  
Н.В. Заикина  
К.А. Федин