



ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

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

3 декабря 2013 года
г. Калуга

Дело № А62-6760/2012

Резолютивная часть постановления объявлена 29.11.2013 года
Постановление изготовлено в полном объеме 03.12.2013 года

Федеральный арбитражный суд Центрального округа в составе:

Председательствующего
Судей

Панченко С. Ю.
Радюгиной Е. А.
Стрегелевой Г. А.

при участии в заседании:

от Общества с ограниченной ответственностью «Торговый Дом «Глория» не явились, о месте и времени слушания дела извещены надлежащим образом,
ОГРН 1096731015479, ИНН 6729021313
Смоленская область, Смоленский район,
д. Хохлово, ул. Лесная, 10

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Смоленской области
ОГРН 1046758341013, ИНН 6714025234
г. Смоленск, ул. Багратиона, 25

Евстафьевой В. Ю. – начальника правового отдела Межрайонной ИФНС России № 6 по Смоленской области (дов. от 11.05.2012 № 03-09/05521), Скорубской Л. Е. – начальника отдела камеральных проверок № 1 Межрайонной ИФНС России № 6 по Смоленской области (дов. от 26.08.2013 № 03-09/10101), Трушкиной Н. В. – главного специалиста-эксперта юридического

отдела УФНС России по Смоленской области (дов. от 01.04.2013 № 03-09/04062),

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Торговый Дом «Глория» на постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.08.2013 (судьи Тимашкова Е. Н., Заикина Н. В., Мордасов Е. В.) по делу № А62-6760/2012,

У С Т А Н О В И Л:

Общество с ограниченной ответственностью «Торговый Дом «Глория» (далее – ООО «ТД «Глория», Общество, налогоплательщик, заявитель) обратилось в арбитражный суд с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Смоленской области (далее – инспекция, налоговый орган) о признании недействительными решений от 02.07.2012 № 2619 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и от 02.07.2012 № 260 об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость.

Решением Арбитражного суда Смоленской области от 10.04.2013 заявленные требования удовлетворены частично. Решения инспекции признаны недействительными в части отказа в возмещении налога в размере 4 341 738 рублей 29 копеек. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.08.2013 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении заявленных требований отказано.

В кассационной жалобе заявитель, ссылаясь на несоответствие выводов суда фактическим обстоятельствам дела и нарушение норм материального права, просит отменить постановление апелляционной инстанции и направить дело на новое рассмотрение.

Изучив материалы дела, рассмотрев доводы жалобы, заслушав объяснения представителей налогового органа, кассационная инстанция не находит оснований для отмены обжалуемого судебного акта.

Как следует из материалов дела, инспекцией проведена камеральная налоговая проверка уточненной налоговой декларации ООО «ТД «Глория» по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2011 года (корректировка № 1), в которой к возмещению из бюджета заявлен налог в размере 6 242 096 рублей.

Решением от 02.07.2012 № 2619 отказано в привлечении налогоплательщика к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, и предложено уплатить недоимку по налогу на добавленную стоимость в размере 224 507 рублей.

Инспекцией 02.07.2012 также вынесено решение № 260 об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 6 242 096 рублей.

Основанием для принятия указанных решений послужил вывод инспекции об отсутствии реальных хозяйственных отношений между ООО «ТД «Глория» и его контрагентами: ООО «Мальвадо», ООО «Уником-Сервис», ООО «Торговый

Дом «Десна», ООО «Компания «Север», а также недостоверности сведений, содержащихся в представленных при проверке документах.

Решением Управления Федеральной налоговой службы от 14.09.2012 № 123 решения налогового органа оставлены без изменения.

Не согласившись с решениями инспекции от 02.07.2012 № 260 и № 2619, налогоплательщик обратился в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Удовлетворяя заявленные требования о признании недействительными решений налогового органа в части отказа в возмещении налога на добавленную стоимость в размере 4 341 738 рублей 29 копеек, суд первой инстанции пришел к выводу о доказанности реальности совершения налогоплательщиком хозяйственных операций с указанными выше контрагентами.

При этом суд не принял в качестве основания для возмещения налога на добавленную стоимость часть первичных документов по сделкам с ООО «Компания «Север», подписанных с помощью средств технического воспроизведения подписи руководителя организации-поставщика, в связи с чем отказал в удовлетворении требований в соответствующей части.

Отменяя решение суда, апелляционная инстанция, напротив, сочла, что представленные в материалы дела доказательства свидетельствуют о том, что налогоплательщик во взаимоотношениях со спорными контрагентами применял схему уклонения от уплаты налогов путем заключения фиктивных договоров и использования фиктивного (формального) документооборота с целью получения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость и, как следствие, получения необоснованной налоговой выгоды в виде занижения подлежащих уплате сумм налогов, завышения налоговой базы по экспортным операциям.

Суд кассационной инстанции считает выводы суда апелляционной инстанции правильными в связи со следующим.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) при реализации товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов, если налогоплательщиком представлены в налоговые органы документы, предусмотренные статьей 165 НК РФ. Суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные экспортерам поставщиками товаров (работ, услуг), подлежат возмещению из бюджета в порядке, установленном статьями 165, 171, пунктами 1 и 3 статьи 172, статьей 176 НК РФ.

Из указанных норм следует, что для подтверждения права на возмещение сумм налога на добавленную стоимость из бюджета экспортер обязан представить в налоговый орган декларацию по налогу на добавленную стоимость с предусмотренными статьей 165 НК РФ документами.

Кроме того, экспортер обязан иметь документы, подтверждающие заявленную к возмещению сумму налога на добавленную стоимость (сумму налоговых вычетов): предусмотренные статьями 168 и 169 НК РФ счета-фактуры, выставленные продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг); документы, подтверждающие принятие товаров (работ, услуг) на учет; соответствующие первичные документы.

В силу пункта 1 статьи 169 НК РФ счет-фактура, как документ, служащий основанием для принятия предъявленной суммы налога к вычету, должен содержать сведения, предусмотренные пунктами 5 и 6 данной статьи.

В соответствии с пунктом 2 статьи 169 НК РФ счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 названной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Согласно пункту 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» под налоговой выгодой 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.

Таким образом, счета-фактуры, представляемые налогоплательщиками в обоснование применения налогового вычета по налогу на добавленную стоимость, должны соответствовать требованиям статьи 169 НК РФ не только в части полноты заполнения необходимых сведений, но и в части их достоверности.

Все документы, представленные налогоплательщиком, должны отвечать установленным требованиям и содержать достоверные сведения об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает правовые последствия.

Установленный главой 21 НК РФ порядок применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость распространяется только на добросовестных налогоплательщиков.

В постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 разъяснено, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности, 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).

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.

Как следует из материалов дела, ООО «ТД «Глория» зарегистрировано по адресу: 214503, Смоленская область, Смоленский р-н, д. Хохлово, ул. Лесная, 10. Обществом при изменении места нахождения в инспекцию представлен договор

аренды помещения от 13.04.2011, заключенный с Дупенковой Е. В. на временное владение и пользование помещением, находящимся по указанному адресу. Срок аренды составляет 11 месяцев. Согласно договору арендатор обязан пользоваться арендованным помещением и средствами его оснащения в соответствии с их назначением не более 1 часа в неделю.

При анализе движения денежных средств по расчетному счету заявителя установлено, что оплата за аренду помещения не производилась; платежи на цели обеспечения ведения финансово-хозяйственной деятельности (коммунальные услуги, электроэнергия, расходы на содержание арендованного имущества) также отсутствуют, и, кроме того, отсутствует списание денежных средств на выплату заработной платы. Деятельность осуществляют 2 человека, по адресу регистрации налогоплательщик не находится, основные средства отсутствуют.

Контрагентами-поставщиками ООО «ТД «Глория» в проверяемом периоде являлись ООО «Мальвадо», ООО «Уником-Сервис», ООО «Компания «Север» и ООО «Торговый Дом «Десна».

В отношении данных организаций установлено их отсутствие по указанному в ЕГРЮЛ адресу, условий для достижения результатов экономической деятельности (управленческого или технического персонала), основных средств, производственных активов, транспортных средств и платежей на цели обеспечения ведения финансово-хозяйственной деятельности (коммунальные услуги, электроэнергия, расходы на содержание арендованного имущества). Более того, местонахождение данных Обществ и места жительства их должностных лиц располагаются в различных субъектах Российской Федерации; выявлено наличие у организаций массового руководителя (учредителя), а также тот факт, что у контрагента ООО «Мальвадо» договоры поставки товаров заключались с узким кругом лиц – ООО «Лайн», ООО «Лиман» и ООО «ТД «Глория», у ООО «Торговый дом «Десна» – ООО «ТД «Глория», ООО «Уником-Сервис».

При анализе методом сопоставления товарных и денежных потоков между налогоплательщиком и указанными контрагентами установлено, что объем поставки товара (трубы, листы, подшипники) как в натуральном, так и в стоимостном выражении в адрес Общества по представленным документам значительно превышал стоимость товаров, оплаченных данными контрагентами их поставщикам, согласно сведениям по выпискам банка данных организаций.

Из объяснений директора Общества Евсеевой О. М., данных в ходе налоговой проверки, следует, что с руководителями спорных контрагентов она не знакома, общение происходило по «скайпу», телефонной связи, Интернету, передача документов осуществлялась по электронной почте с последующей досылкой по почте.

Согласно показаниям директора ООО «Торговый дом «Десна» Хачатурова К. В. он на протяжении двух лет работал в ООО «Юридическое агентство СИЭС» в должности юриста. В начале 2011 года Хачатуров К. В. за вознаграждение зарегистрировал на свое имя ООО «Торговый дом «Десна» и открыл один расчетный банковский счет. Никаких распоряжений для работников данной организации он не отдавал и никогда не подписывал никаких договоров, не вел переговоров от лица организации.

В ходе рассмотрения дела в суде проведена комплексная (технико-криминалистическая и почерковедческая) экспертиза первичных бухгалтерских документов (оригиналов) заявителя, касающихся взаимоотношений со спорными контрагентами, по результатам которой составлено заключение эксперта ООО «Союз-Гарант» Лебедева О. Ю. от 12.03.2013 № 3/2013.

Экспертизой установлено, что подписи от имени руководителей контрагентов в первичной документации выполнены не ими, а другими (разными) лицами; подписи от имени руководителя ООО «ТД «Глория» Евсеевой О. М. в документах по данным контрагентам выполнены ею, установить исполнителей подписи от имени руководителя ООО «ТД «Глория» Евсеевой О. М. в остальных документах не представилось возможным; печатные тексты, линии линовки и графления, числовые и цифровые обозначения в договорах с дополнительными соглашениями, счетах-фактурах и товарных накладных с реквизитами спорных контрагентов изготовлены единым электрографическим способом с применением печатающих устройств формирования черно-белых изображений; счета-фактуры с реквизитами различных организаций (за исключением отдельных счетов-фактур от имени ООО «Компания «Север») имеют идентичное электронное форматирование – изготовлены с одной и той же электронной формы (файла), в которую перед распечаткой внесены необходимые и обусловленные ситуацией изменения реквизитов организаций-продавцов и покупателей.

Кроме того, экспертом указано, что источником общего происхождения данных документов может являться конкретный исполнитель – лицо (лица), действия которого создают условия для изготовления документов именно с такими внутренними структурными свойствами; единые формы документов со своими индивидуальными особенностями, внесенными исполнителем, служащие для их дальнейшего тиражирования; одни и те же технические устройства и материалы, примененные для изготовления документов; единые (общие) промежутки времени изготовления документов; сочетание указанных выше факторов в любом варианте.

При таких обстоятельствах суд апелляционной инстанции пришел к обоснованному выводу об отсутствии между заявителем и его контрагентами (ООО «Мальвадо», ООО «Уником-Сервис» ООО «Компания «Север», ООО «Торговый Дом «Десна») реальных хозяйственных операций и недостоверности сведений, содержащихся в представленных при проверке документах.

В силу статьи 2 ГК РФ предпринимательская деятельность осуществляется на свой риск, поэтому при вступлении в гражданские правоотношения субъекты должны проявлять разумную осмотрительность, так как последствия выбора недобросовестного контрагента ложатся на этих субъектов.

Таким образом, налогоплательщик не может считаться добросовестным, если при выборе контрагента он не проявил необходимой меры осторожности и осмотрительности.

В рассматриваемом случае, заключая сделку с указанными контрагентами, Общество должно было исходить из того, что гражданско-правовая сделка влечет для него и налоговые последствия. Избрав в качестве контрагента организацию, вступая с ней в правоотношения, налогоплательщик свободен в выборе и поэтому

должен проявить такую степень заботливости и осмотрительности, которая позволит ему рассчитывать на надлежащее поведение контрагента в сфере налоговых правоотношений, с учетом косвенного характера налога на добавленную стоимость. В данном случае Общество не проявило должную осмотрительность – не установило лицо, обязанное подписывать документы, и не проверило деловую репутацию контрагента.

Формальная регистрация юридического лица в едином государственном реестре юридических лиц без получения сведений о хозяйственной деятельности этой организации не может свидетельствовать о добросовестности такой организации, ее способности поставить товар (оказать услугу, выполнение работ) и не является доказательством должной осмотрительности Общества при выборе контрагента.

Сам по себе факт получения Обществом документов о государственной регистрации организации-контрагента не может рассматриваться как проявление достаточной степени осмотрительности при выборе контрагента, поскольку информация о регистрации контрагентов в качестве юридических лиц и постановке их на учет в налоговом органе носит справочный характер и не характеризует контрагентов как добросовестных, надежных и стабильных участников хозяйственных взаимоотношений.

Заявитель, указывая на недоказанность инспекцией согласованности действий, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды, и на проявление должной осмотрительности при выборе контрагентов по сделке, не привел при этом доводов и доказательств в обоснование выбора именно указанных организаций в качестве контрагентов.

Право на получение налоговых вычетов поставлено в зависимость от выполнения налогоплательщиком условий по представлению налоговому органу строго определенных документов, оформленных в установленном порядке. Документы, на которые ссылается налогоплательщик в подтверждение исполнения своей обязанности, должны отвечать предъявляемым требованиям и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает налоговые последствия.

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

Обязанность налогового органа доказать соответствие оспариваемого решения закону или иному нормативному правовому акту не освобождает налогоплательщика от представления доказательств по его доводам. Налогоплательщик, не воспользовавшийся своим правом обеспечить надлежащее документальное подтверждение достоверности сведений, изложенных в документах, на основании которых он претендует на налоговый вычет, несет риск неблагоприятных последствий своего бездействия.

В рассматриваемом случае первичные документы, представленные заявителем для подтверждения права на налоговую выгоду, во взаимосвязи с материалами проверки, свидетельствуют о том, что они содержат недостоверные факты и не отражают реальные хозяйственные операции, ввиду чего инспекция пришла к правомерному и обоснованному выводу об отсутствии у Общества права на применение налогового вычета по налогу на добавленную стоимость по взаимоотношениям с контрагентами ООО «Мальвадо», ООО «Уником-Сервис», ООО «Компания «Север» и ООО «Торговый Дом «Десна».

При анализе документов налогоплательщика судом установлено, что отгрузка товара, приобретенного Обществом у указанных недобросовестных контрагентов, производилась на экспорт в Республику Беларусь.

Фиктивность операций по приобретению товара ставит под сомнение осуществление хозяйственных операций, произведенных на экспорт в Республику Беларусь.

Так, отгрузка товара, произведенная в адрес ОАО «Могилевский завод «Строммашина», СООО «Белгидротех», ООО «БелГрандбизнес», ЧП «РегионЭнерго», ООО «Техснабкомплект», РУПП «Гранит», ООО «ТэнливаТорг», ООО «АльянсПромСнаб», ОДО «Спецметалл», УП «БелУниверсалПродукт», Республиканское унитарное предприятие «Минский авиаремонтный завод», ОАО «Спецжелезобетон», ООО «АрторгБел», Производственное РУП «БЦЗ», ИЧПУП «Оранжевая река», ЧУП «Инфосеть», ОАО «Барановичский комбинат железобетонных конструкций», ЗАО «Гермес-сталь-проект», Частное предприятие «РосЭнергоКонтракт», не может иметь под собой основания реальности получения товара от Общества.

В связи с изложенным суд апелляционной инстанции обоснованно указал, что выявленные обстоятельства свидетельствуют о том, что Общество в проверяемом периоде по взаимоотношениям с указанными контрагентами применяло схему уклонения от уплаты налогов путем заключения фиктивных договоров и использования фиктивного (формального) документооборота с целью получения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, и, как следствие, получения необоснованной налоговой выгоды в виде занижения подлежащих уплате сумм налогов, завышения налоговой базы по экспортным операциям.

В кассационной жалобе заявитель ссылается на доводы, которые являлись предметом оценки суда апелляционной инстанции и правомерно им отклонены как основанные на неверном толковании норм права и фактических обстоятельствах спора. Оснований для их переоценки у суда кассационной инстанции в силу прямого указания статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не имеется.

Нарушений процессуального закона, влекущих безусловную отмену обжалуемого судебного акта, не установлено и оснований для удовлетворения кассационной жалобы не имеется.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

ПОСТАНОВИЛ:

Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.08.2013 по делу № А62-6760/2012 оставить без изменения, а кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Торговый Дом «Глория» – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия.

Председательствующий

С. Ю. Панченко

Судьи

Е. А. Радюгина

Г. А. Стрегелева