

**Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа**

ул. Чкалова, дом 14, Иркутск, 664025, www.fasvso.arbitr.ru
тел./факс (3952) 210-170, 210-172; e-mail: info@fasvso.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

город Иркутск
23 сентября 2019 года

Дело № А10-3801/2018

Резолютивная часть постановления объявлена 23 сентября 2019 года.

Полный текст постановления изготовлен 23 сентября 2019 года.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Загвоздина В.Д.,

судей: Новгородского И.Б., Рудых А.И.,

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Бобылевой М.Ю.,

при участии в судебном заседании, проводимом с использованием систем видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Республики Бурятия, представителей общества с ограниченной ответственностью «Универсалэнергострой» - Пилеева А.К. (доверенность от 20.09.2018), а также Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия – Нехуровой В.Г. (доверенность от 01.06.2018),

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Универсалэнергострой» на решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 25 января 2019 года по делу № А10-3801/2018, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 13 мая 2019 года по тому же делу (суд первой инстанции – Логинова Н.А.; суд апелляционной инстанции: Ломако Н.В., Никифoryк Е.О., Каминский В.Л.),

установил:

общество с ограниченной ответственностью «Универсалэнергострой» (ОГРН 1020300908935, ИНН 0323115136, далее – ООО «УЭС», общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия о признании недействительным решения от 02.03.2018 № 4 в части доначисления налога на

добавленную стоимость (далее – НДС) в сумме 1 680 528 рублей и налога на прибыль организаций (далее – налог на прибыль) в сумме 283 009 рублей, соответствующих им сумм пени и штрафов.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия от 25 января 2019 года, оставленным без изменения постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 13 мая 2019 года, в удовлетворении требований отказано.

Суды согласились с выводами налогового органа о создании налогоплательщиком формального документооборота в целях получения необоснованной налоговой выгоды путем применения вычетов по НДС и отнесения в состав расходов по налогу на прибыль затрат по отношениям с обществами с ограниченной ответственностью (ООО) «Булык», «Стройсвет» и «Сибстройком», правомерности доначисления в связи с этим соответствующих сумм налогов, пени и штрафов.

Не согласившись с решением суда первой инстанции и постановлением суда апелляционной инстанции, общество обратилось в Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа с кассационной жалобой, в которой просит указанные судебные акты отменить, принять новый судебный акт об удовлетворении заявленных требований в полном объеме.

Общество полагает, что материалы дела подтверждают наличие реальных хозяйственных отношений налогоплательщика с рассматриваемыми контрагентами.

Судами не учтена длительность хозяйственных отношений с обществом «Булык», выводы судов об отсутствии организации по адресу, указанному в первичных документах и Едином государственном реестре юридических лиц, сделаны без учета изменения адреса указанной организации с 05.07.2017, а также того обстоятельства, что осмотр помещений в ходе проверки произведен без участия представителей рассматриваемой организации.

Заявитель кассационной жалобы также приводит доводы о том, что судами не дана надлежащая оценка показаниям свидетелей, зафиксированным в имеющихся в деле протоколах допроса; со ссылкой на судебную практику и статью 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) указывает, что неправомерные действия контрагентов не являются основанием для отказа в праве на получение налоговой выгоды; ссылается на уплату налогов обществами «Булык», «Сибстройком» и «Стройсвет»; приводит довод о том, что установленные по делу обстоятельства подтверждают приобретение обществом «Булык» через работника Цыренова Б.Ф. материалов для проведения субподрядных работ.

Судами также оставлено без внимания представление контрагентами заявителя либо иными лицами документов, подтверждающих наличие хозяйственных отношений;

отсутствие признаков взаимозависимости налогоплательщика и рассматриваемых организаций; определение материальных затрат по акту ООО «Булык» от 25.05.2015 № 1 базисно-индексным методом, а также указание в актах ООО «Сибстройком» по форме КС-2 затрат по материалам; невозможность выполнения подрядных работ силами самого налогоплательщика ввиду нахождения его работников в административных отпусках; наличие расходных операций по расчетным счетам ООО «Стройсвет» и ООО «Ранстрой», связанных с ведением финансово-хозяйственной деятельности.

Кроме того, вывод судов о нарушении налогоплательщиком условий договоров подряда относительно согласования с заказчиком привлечения субподрядчиков в настоящем споре правового значения не имеет.

По мнению ООО «УЭС», выводы налогового органа и судов основаны на предположениях, а не достоверно установленных фактах, при этом налогоплательщик обосновал проявление им достаточной степени осмотрительности и осторожности при вступлении в спорные хозяйственные отношения.

В отзыве на кассационную жалобу инспекция указывает на необоснованность доводов заявителя, в связи с чем, просит в удовлетворении кассационной жалобы отказать.

Представитель общества в судебном заседании поддержал доводы кассационной жалобы, представитель налогового органа просил оставить принятые по делу решение и постановление без изменения.

Кассационная жалоба рассматривается в порядке, установленном главой 35 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Проверив соответствие выводов судов установленным ими по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, правильность применения судами норм материального и процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемых судебных актов и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к следующим выводам.

Как следует из материалов дела и установлено судами двух инстанций, по результатам проведения выездной проверки за 2015-2016 годы инспекцией с соблюдением положений статей 89, 100, 101 Кодекса принято решение от 02.03.2018 № 4, которым обществу доначислены оспариваемые суммы НДС и налога на прибыль, пени и штрафы за их неуплату.

Основанием для принятия указанного решения послужили выводы налогового органа о том, что налогоплательщиком получена необоснованная налоговая выгода в

результате применения налоговых вычетов и отнесения в состав расходов по налогу на прибыль затрат по хозяйственным операциям с обществами «Булык», «Сибстройком» и «Стройсвет».

Предусмотренный статьей 138 Кодекса досудебный порядок урегулирования спора обществом соблюден.

Налогоплательщик, не согласившись с решением инспекции, обжаловал его в судебном порядке.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды пришли к выводу о том, что представленные обществом документы содержат недостоверные, противоречивые сведения, не подтверждают совершение реальных хозяйственных операций по взаимоотношениям налогоплательщика со спорными контрагентами. Налоговым органом доказана нереальность рассматриваемых хозяйственных операций, в связи с чем, налоговая выгода по НДС и налогу на прибыль является необоснованной.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа находит выводы судов о законности решения налогового органа правомерными.

Суды первой и апелляционной инстанций правильно применили положения статей 169, 171, 172, 252 Кодекса, статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также разъяснения, изложенные в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление № 53), и пришли к выводу о том, что ООО «УЭС» претендует на получение необоснованной налоговой выгоды в виде отнесения в состав вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль соответствующих затрат по хозяйственным операциям с обществами «Булык», «Сибстройком» и «Стройсвет» (выполнение субподрядных работ по ремонту здания монтажной площадки, устройству лестниц, ограждения и благоустройству улицы Лесная в п. Саган-Нур Мухоршибирского района, заливке железобетонных полов на объекте «Перепрофилирование здания АРМ-1 с 1 по 6 ось - стоянка БелАЗов», ремонту склада магнетита Тугнуйской обогатительной фабрики, устройству фундаментов и подпорной стенки ДСУ щебеночного карьера ОАО «Разрез Тугнуйский»).

В соответствии с абзацем 3 пункта 1 Постановления № 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.

Как указано в пунктах 3, 4 Постановления № 53, 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).

Факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Однако 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 (пункт 10 Постановления № 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 (пункт 9 Постановления № 53).

Судами установлено и следует из материалов дела, что договоры субподряда с рассматриваемыми контрагентами заключены налогоплательщиком в целях исполнения обязательств перед заказчиками работ - АО «Разрез Тугнуский», некоммерческой организацией «Фонд социально-экономической поддержки регионов «СУЭК-регионам» (далее – НО ФСЭПР «СУЭК-регионам»), ООО «ТОФ».

Между тем, ООО «Булык» зарегистрировано за 1 месяц до заключения договора с налогоплательщиком, не имело никакой деловой репутации, в период рассматриваемых операций местом его нахождения была указана жилая квартира на 2 этаже пятиэтажного жилого дома, принадлежащая физическому лицу, не являющемуся работником либо участником ООО «Булык». Указанное физическое лицо по вызову на допрос в налоговый орган не явилось. По данному адресу также были зарегистрированы иные организации, в

отношении которых ранее устанавливались обстоятельства, связанные с получением необоснованной налоговой выгоды.

Единственным участником и руководителем ООО «Булык» является Хармеев Е.Э., организация в рассматриваемом периоде осуществляла исчисление и уплату налогов в незначительном размере относительно поступивших на счета денежных средств (0,48%-1,9%), не имела условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия движимого и недвижимого имущества, производственных активов, а также необходимых трудовых ресурсов.

Кроме того, согласно условиям договора от 25.03.2015 № 3 налогоплательщик обеспечивает субподрядчика (ООО «Булык») материалами для проведения работ, что также согласуется с показаниями допрошенных в качестве свидетелей Хармеева Е.С. и руководителя ООО «УЭС» Зондуева Б.Д.

Вместе с тем, при анализе первичных документов судами установлено, что в акте ООО «Булык» по форме КС-2 от 25.05.2015 № 1 указаны материальные затраты в виде щебня, стальных двутавров с параллельными гранями (824 и 692 тонны), однако по данным бухгалтерского учета ООО «УЭС» двутавры, необходимые для проведения работ, по состоянию на 01.01.2015 на остатках не числились, в дальнейшем не приобретались и в производство не отпускались, щебень списан в производство при проведении работ по другому объекту 31.12.2015.

Согласно показаниям Хармеева Е.С., выполнение работ по устройству лестниц и ограждений по ул. Лесная в п. Саган-Нур осуществлялось силами привлеченной организации ООО «Промстрой» ИНН 0305768622 на основании договора от 06.10.2015, стоимость работ составила 845 180 рублей.

Однако судами установлено, что денежных расчетов между ООО «Булык» и ООО «Промстрой» после 02.07.2012 не имелось; стоимость указанных работ (845 180 рублей) значительно превышает стоимость работ по договору ООО «Булык» с налогоплательщиком (684 800 рублей). При этом ООО «Промстрой» не располагалось по адресу, указанному в Едином государственном реестре юридических лиц; не имело имущества и работников, необходимых для проведения работ; представляло отчетность с незначительными суммами налогов к уплате (при значительном поступлении денежных средств на счета в банках); исчисленный налог на прибыль за 2015 год в сумме 30 000 рублей не уплатило; отчетность обществ «Булык» и «Промстрой» представлялась в электронном виде с одного IP-адреса.

Также налоговым органом установлено, что денежные средства, поступившие на расчетный счет ООО «Булык» от налогоплательщика, выданы Цыренову Б.Ф.,

Будееву С.В. либо перечислены ООО «Агрокитстрой». При этом, участником и руководителем обществ «Агрокитстрой» и «Булык» является одно лицо; с расчетных счетов ООО «Агрокитстрой» денежные средства также выдавались Цыренову Б.Ф. и Будееву С.В.

Согласно показаниям Цыренова Б.Ф., полученные им деньги расходовались на закуп материалов и возмещение ГСМ, то есть не использовались для расчетов по найму рабочей силы в целях выполнения субподрядных работ. Иных сотрудников, помимо Хармеева Е.С., указанный свидетель не помнит, с Зондуевым Б.Д. (руководителем налогоплательщика) знаком со студенческих лет. При этом Зондуев Б.Д. отрицает факт знакомства с Цыреновым Б.Ф. (протокол от 24.07.2017 № 338).

Также судами установлено и обоснованно принято во внимание, что ООО «Булык» не осуществляло списание денежных средств со своих счетов на общехозяйственные расходы, приобретение (аренду) основных и транспортных средств, товарно-материальных ценностей, товаров, продукции для осуществления хозяйственной деятельности, уплату налогов, и страховых взносов во внебюджетные фонды, выплату заработной платы.

По эпизоду с ООО «Сибстройком» судами установлено, что указанная организация по адресу, указанному в Едином государственном реестре юридических лиц, не располагается с 24.05.2011. Единственным участником и руководителем с 21.05.2014 является Ранжилов С.Г., ранее в период с 24.05.2011 г. по 20.05.2014 - Гомбоев Б.Л., причем последний был заявлен заместителем директора указанного выше общества «Промстрой».

Общество «Сибстройком» не имело производственных активов и трудовых ресурсов, необходимых для выполнения субподрядных работ, в штате организации числились Ранжилов С.Г. и Цыренов Б.Ф. Указанная организация исчисляла налоги в минимальных размерах, отправка отчетности ООО «Сибстройком» и клиентское взаимодействие с банком осуществлялось с того же IP-адреса, что и обществами «Булык», «Промстрой», «Агрокитстрой».

Движение денежных средств по расчетным счетам общества «Сибстройком» имело транзитный характер, поступавшие от налогоплательщика средства перечислены ООО «Агрокитстрой» и обналичены либо перечислены Убогоеву В.Б.

Также судами установлено и обоснованно принято во внимание, что ООО «Сибстройком» не осуществляло расходование денежных средств на иные операции, связанные с ведением рассматриваемой деятельности по выполнению субподрядных работ. При этом по условиям договора именно налогоплательщик должен был обеспечить

субподрядчика материалами, однако в акте о приемке выполненных работ по форме КС-2 от 14.10.2016 № 1 не указаны материалы и отсутствует расшифровка наименования выполненных работ.

Кроме того, в актах о приемке выполненных работ обществ «УЭС» и «Сибстройком» по благоустройству ул. Лесная в п. Саган-Нур выявлены значительные противоречия по суммам затрат. При этом затраты из указанных актов перенесены без корректировки в акты, составленные между ООО «УЭС» и заказчиком - НО ФСЭПР «СУЭК-регионам».

По эпизоду с ООО «Стройсвет» судами установлено и принято во внимание, что указанная организация создана незадолго до начала взаимоотношений с налогоплательщиком, не располагается по адресу, указанному в Едином государственном юридических лиц, не имеет необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности (в том числе производственных активов и трудовых ресурсов), исчислила налоги за 2015-2016 годы в незначительных суммах относительно объема поступивших на счета в банках денежных средств (0,09%-0,18%). После 01.07.2016 деятельность рассматриваемой организацией фактически прекращена.

Руководитель ООО «Стройсвет» Васильева С.В. строительного образования не имеет, работала и работает ветеринарным врачом.

Поступавшие на счет общества «Стройсвет» от налогоплательщика денежные средства в значительной части перечислены ООО «Ранстрой», а также выданы наличными денежными средствами. Также судами установлено, что ООО «Стройсвет» не осуществляло расходование денежных средств на иные операции, связанные с ведением рассматриваемой деятельности по выполнению субподрядных работ. Приобретение материалов у ООО «УралСибмет» и ООО «КТК» (с доставкой ООО «Камавтотранс») по времени не имеет отношения к выполнению спорных субподрядных работ либо соответствующих правоотношений не имелось.

При этом в период проведения работ с 25.11.2015 по 31.12.2015 по объектам АРМ-1 АО «Разрез Тугнуйский» и склад магнетита ООО «ТОФ» налогоплательщик уже приобрел все необходимые материалы, указанные в актах по форме КС-2, а бетон был изготовлен на бетонно-растворном узле территории АО «Разрез Тугнуйский».

Судами также установлено и обоснованно учтено, что без какого-либо экономического обоснования по договорам, заключенным между обществами «УЭС» и «Стройсвет», расходы превышают доходы.

Судами также исследована возможность выполнения работ, сданных налогоплательщику обществом «Стройсвет», с привлечением общества «Ранстрой» (ИНН

0309407031) и установлено, что указанная организация была создана 08.12.2015, не имела персонала и производственных активов для осуществления соответствующей деятельности, не располагалась по адресу, указанному в Едином государственном реестре юридических лиц, поступающие средства были обналичены, их расходование на хозяйственные нужды не осуществлялось.

В отношении всех трех спорных контрагентов (обществ «Булык», «Сибстройком», «Стройсвет») судами установлено, что налогоплательщик в нарушение условий договоров подряда не уведомлял заказчиков работ (АО «Разрез Тугнуйский», НО ФСЭПР «СУЭК-регионам» и ООО «ТОФ») о привлечении субподрядчиков.

Кроме того, из договоров подряда следует, что инструктаж лиц, выполняющих работы на территории заказчиков, является обязательным условием, при этом журнал регистрации вводного инструктажа, показания инструктирующего лица Ляховой О.И., таблицы учета рабочего времени сотрудников общества за период с 01.11.2015 по 31.03.2016, свидетельские показания Черных А.П., Черниговского В.В., Парфентьева С.М. указывают на привлечение налогоплательщиком физических лиц для проведения работ без официального трудоустройства.

На основании установленных по делу обстоятельств суды пришли к мотивированному выводу о представлении налогоплательщиком в подтверждение вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль документов, содержащих недостоверную информацию по отношениям с обществами «Булык», «Сибстройком», «Стройсвет».

Ссылки заявителя кассационной жалобы на положения статьи 54.1 Кодекса несостоятельны, поскольку решение о проведении выездной проверки принято инспекцией до вступления в силу Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ (пункт 2 статьи 2 указанного Закона). При этом правовой подход судов по настоящему делу в целом не противоречит и новому регулированию в статье 54.1 Кодекса.

Оснований для определения размера предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат по спорным взаимоотношениям при исчислении налога на прибыль исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам, не имеется, поскольку правовая позиция, изложенная в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 03 июля 2012 года № 2341/12, применима в случае установления совершения налогоплательщиком реальных хозяйственных операций с конкретными контрагентами, в то время как в настоящем деле доказано обратное.

Расчетный метод определения вычетов по НДС (исходя из рыночной стоимости товаров, работ, услуг) невозможен, поскольку положениями пункта 1 статьи 169 и

пункта 1 статьи 172 Кодекса установлен специальный порядок реализации права на налоговые вычеты, предполагающий их документальное подтверждение (абзац 7 пункта 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»).

Исследование и оценка доказательств осуществлены судами по правилам главы 7 и статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, выводы судов сделаны при правильном применении норм права, соответствуют содержанию имеющихся в деле доказательств и установленным по делу обстоятельствам.

Вопреки доводам кассационной жалобы, все имеющиеся в деле доказательства (в том числе свидетельские показания) при рассмотрении дела исследованы, выводы судов основаны не на предположениях, а на оценке доказательств в их совокупности и взаимной связи.

Иные доводы, изложенные в кассационной жалобе, были предметом рассмотрения судов двух инстанций, получили надлежащую правовую оценку, не опровергают выводов судов, направлены на переоценку доказательств и установление по делу иных фактических обстоятельств, что в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу части 4 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основаниями для отмены принятых по делу судебных актов, не установлено.

Следовательно, вывод судов о законности решения налогового органа является правильным.

По результатам рассмотрения кассационной жалобы Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к выводу о том, что обжалуемые судебные акты на основании пункта 1 части 1 статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат оставлению без изменения.

Расходы по уплате государственной пошлины за кассационное рассмотрение дела на основании статьи 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации относятся на заявителя кассационной жалобы.

Руководствуясь статьями 274, 286-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 25 января 2019 года по делу № А10-3801/2018, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда

от 13 мая 2019 года по тому же делу оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

В.Д. Загвоздин

Судьи

И.Б. Новгородский

А.И. Рудых