



**АРБИТРАЖНЫЙ СУД  
ВОЛГО-ВЯТСКОГО ОКРУГА**  
Кремль, корпус 4, Нижний Новгород, 603082  
<http://fasvvo.arbitr.ru/> E-mail: [info@fasvvo.arbitr.ru](mailto:info@fasvvo.arbitr.ru)

---

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ  
арбитражного суда кассационной инстанции**

Нижний Новгород  
26 марта 2018 года

Дело № А79-868/2017

(дата изготовления постановления в полном объеме)  
Резолютивная часть постановления объявлена 19.03.2018.

Арбитражный суд Волго-Вятского округа в составе:  
председательствующего Новикова Ю.В.,  
судей Чижова И.В., Шутиковой Т.В.,

при участии представителей  
от заявителя: Макарова Е.Л., доверенность от 19.01.2018,  
от заинтересованного лица: Антиповой К.В., доверенность от 26.12.2017,  
Прокопьева С.В., доверенность от 14.03.2018,

рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу заявителя –  
сельскохозяйственного потребительского сбытового кооператива  
«Молочный двор-Канаш»

на решение Арбитражного суда Чувашской Республики – Чувашии от 24.07.2017,  
принятое судьей Лазаревой Т.Ю., и  
на постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 10.10.2017,  
принятое судьями Москвичевой Т.В., Бельшковой М.Б., Гущиной А.М.,  
по делу № А79-868/2017

по заявлению сельскохозяйственного потребительского сбытового кооператива  
«Молочный двор-Канаш» (ОГРН: 1112134000120, ИНН: 2106007722)  
о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной  
налоговой службы № 4 по Чувашской Республике

**и у с т а н о в и л :**

сельскохозяйственный потребительский сбытовой кооператив «Молочный двор-Канаш»  
(далее – Кооператив, СПСК «Молочный двор-Канаш») обратился в Арбитражный суд Чу-  
вашской Республики – Чувашии с заявлением о признании недействительным решения

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Чувашской Республике (далее – Инспекция, налоговый орган) от 30.06.2016 № 08-11/022.

Решением суда от 24.07.2017 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Первого арбитражного апелляционного суда от 10.10.2017 решение Арбитражного суда Чувашской Республики – Чувашии обставлено без изменения.

Кооператив не согласился с решением и постановлением судов первой и апелляционной инстанций и обратился в Арбитражный суд Волго-Вятского округа с кассационной жалобой, в которой просит их отменить и принять новый судебный акт об удовлетворении заявленного требования.

Заявитель жалобы считает, что выводы судов не соответствуют фактическим обстоятельствам дела. По мнению Кооператива, физические лица и организации, не имеющие возможность осуществить самостоятельную нормализацию молока, охлаждение, обеззараживание и так далее, с целью последующего его сбыта, вступали в СПСК «Молочный двор-Канаш», оформляя заявление о членстве в соответствии с положениями Федерального закона от 08.12.1995 № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» (далее – Закон о сельскохозяйственной кооперации). Отказ опрошенных в ходе налоговой проверки руководителей организаций, подписавших заявления о членстве в СПСК «Молочный двор-Канаш», от членства в Кооперативе объясняется заинтересованностью данных лиц, поскольку они несут ответственность за осуществление деятельности как в своих организациях, так и в СПСК «Молочный двор-Канаш». Деятельность Кооператива не была направлена на получение налоговой выгоды. Использование режима налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога обусловлено видом деятельности налогоплательщика (реализация молока, приобретенного у ассоциированных членов кооператива). Инспекция при проведении проверки опросила незначительную часть членов Кооператива. Суд необоснованно отказал в удовлетворении ходатайства о вызове в качестве свидетелей лиц, не опрошенных налоговым органом, лишив Кооператив возможности доказать правомерность применения режима налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога. Молоко закупалось у ассоциированных членов (физических и юридических лиц), при этом закупочный акт не составлялся, но оформлялись ведомости и реестры закупа молока в разрезе контрагентов. Отсутствие у членов Кооператива подсобных хозяйств (коров) при подтверждении факта закупа молока у ассоциированных членов не свидетельствует о неправомерности применения режима налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога.

Подробно доводы Кооператива приведены в кассационной жалобе.

Представитель СПСК «Молочный двор-Канаш» в судебном заседании поддержал доводы, изложенные в кассационной жалобе.

Инспекция в отзыве и ее представители в судебном заседании указали на отсутствие оснований для отмены решения и постановления судов первой и апелляционной инстанций.

Законность принятых судебных актов проверена Арбитражным судом Волго-Вятского округа в порядке, установленном в статьях 274, 284 и 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Как установили суды, и это не противоречит материалам дела, Инспекция провела выездную налоговую проверку Кооператива по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2012 по 31.12.2014, по результатам которой составлен акт от 30.06.2016 № 08-11/011.

В ходе проверки налоговый орган пришел к выводу о необоснованном применении налогоплательщиком режима налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога.

Рассмотрев акт налоговой проверки, возражения налогоплательщика и иные материалы налоговой проверки, заместитель начальника Инспекции вынес решение от 30.06.2016 № 08-11/022 о привлечении Кооператива к налоговой ответственности на основании статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 677 856 рублей. Данным решением налогоплательщику доначислены 1 261 740 рублей налога на прибыль, 81 441 597 рублей налога на добавленную стоимость и 20 563 827 рублей пеней.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Чувашской Республике от 29.09.2016 № 281 решение Инспекции оставлено без изменения.

Кооператив не согласился с решением налогового органа и обратился в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Руководствуясь статьями 112, 114, 346.1, 346.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), статьями 1, 4, 13, 14 Закона о сельскохозяйственной кооперации, суд первой инстанции пришел к выводу о недоказанности Кооперативом права на применение системы налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога, и отказал в удовлетворении заявленного требования.

Первый арбитражный апелляционный суд, дополнительно руководствуясь постановлением Правительства РФ от 25.07.2006 № 458 «Об отнесении видов продукции к сельскохозяйственной продукции и к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства», согласился с выводом Арбитражного суда Чувашской Республики – Чувашии и оставил его решение без изменения.

Рассмотрев кассационную жалобу, Арбитражный суд Волго-Вятского округа не нашел правовых оснований для отмены принятых судебных актов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.1 Кодекса система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) (далее в главе 26.1 – единый сельскохозяйственный налог) устанавливается Кодексом и применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

На основании пункта 2 статьи 346.1 Кодекса организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями в соответствии с главой 26.1 Кодекса, вправе добровольно перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога в порядке, предусмотренном главой 26.1 Кодекса.

Налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога (далее в главе 26.1 – налогоплательщики) признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога в порядке, установленном главой 26.1 Кодекса (пункт 1 статьи 346.2 Кодекса).

Согласно пункту 2 статьи 346.2 Кодекса (в редакции, действовавшей в спорный период) сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сель-

скохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 процентов, а также сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, сбытовые (торговые), снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие), признаваемые таковыми в соответствии с Федеральным законом от 8 декабря 1995 года № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации», у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70 процентов.

Согласно статье 1 Закона о сельскохозяйственной кооперации сельскохозяйственный кооператив – это организация, созданная сельскохозяйственными товаропроизводителями и (или) ведущими личное подсобное хозяйство гражданами на основе добровольного членства для совместной производственной или иной хозяйственной деятельности, основанной на объединении их имущественных паевых взносов в целях удовлетворения материальных и иных потребностей членов кооператива. Сельскохозяйственный кооператив (далее также – кооператив) может быть создан в форме сельскохозяйственного производственного кооператива (далее также – производственный кооператив) или сельскохозяйственного потребительского кооператива (далее также – потребительский кооператив).

Член кооператива – это принимающее личное трудовое участие в деятельности производственного кооператива физическое лицо либо принимающее участие в хозяйственной деятельности потребительского кооператива физическое или юридическое лицо, удовлетворяющие требованиям настоящего Федерального закона и устава кооператива, внесшие паевой взнос в установленных уставом кооператива размере и порядке, принятые в кооператив с правом голоса и несущие по обязательствам кооператива субсидиарную ответственность.

Ассоциированный член кооператива – это физическое или юридическое лицо, внесшее паевой взнос, по которому оно получает дивиденды, несущее риск убытков, связанных с деятельностью кооператива, в пределах стоимости своего паевого взноса и имеющее право голоса в кооперативе с учетом ограничений, установленных Законом о сельскохозяйственной кооперации и уставом кооператива.

Сельскохозяйственным потребительским кооперативом признается сельскохозяйственный кооператив, созданный сельскохозяйственными товаропроизводителями и (или) ведущими личное подсобное хозяйство гражданами при условии их обязательного участия в хозяйственной деятельности потребительского кооператива (пункт 1 статьи 4 Закона о сельскохозяйственной кооперации).

В пункте 2 статьи 4 Закона о сельскохозяйственной кооперации установлено, что потребительские кооперативы являются некоммерческими организациями и в зависимости от вида их деятельности подразделяются на перерабатывающие, сбытовые (торговые), обслуживающие, снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие и иные кооперативы, созданные в соответствии с требованиями, предусмотренными пунктом 1 настоящей статьи, для выполнения одного или нескольких из указанных в данной статье видов деятельности.

Сбытовые (торговые) кооперативы осуществляют продажу продукции, а также ее хранение, сортировку, сушку, мойку, расфасовку, упаковку и транспортировку, заключают сделки, проводят изучение рынка сбыта, организуют рекламу указанной продукции и другое (пункт 4 статьи 4 Закона о сельскохозяйственной кооперации).

В соответствии с пунктом 2 статьи 13 Закона о сельскохозяйственной кооперации членами потребительского кооператива могут быть признающие устав потребительского кооператива, принимающие участие в его хозяйственной деятельности и являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями граждане и (или) юридические лица, а также граждане, ведущие личное подсобное хозяйство, граждане, являющиеся членами или работниками сельскохозяйственных организаций и (или) крестьянских (фермерских) хозяйств, граждане, занимающиеся садоводством, огородничеством или животноводством, и сельскохозяйственные потребительские кооперативы.

Уставом потребительского кооператива могут устанавливаться право и порядок приема в члены потребительского кооператива наряду с указанными гражданами и юридическими лицами иных граждан и юридических лиц, которые оказывают услуги потребителю кооперативам или сельскохозяйственным товаропроизводителям либо являются работниками учреждений социального обслуживания населения сельских поселений. Число таких членов кооператива не должно превышать 20 процентов от суммарного числа членов кооператива – сельскохозяйственных товаропроизводителей и членов кооператива – граждан, ведущих личное подсобное хозяйство.

В силу пункта 1 статьи 14 Закона о сельскохозяйственной кооперации в производственных и потребительских кооперативах допускается в соответствии с их уставами ассоциированное членство.

Ассоциированными членами кооператива могут быть внесшие паевой взнос в кооператив юридические лица независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности и граждане (пункт 2 статьи 14 Закона о сельскохозяйственной кооперации).

В соответствии с пунктом 6 статьи 14 Закона о сельскохозяйственной кооперации ассоциированный член кооператива не обязан участвовать в хозяйственной деятельности кооператива или принимать в деятельности кооператива личное трудовое участие.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 25.07.2006 № 458 «Об отнесении видов продукции к сельскохозяйственной продукции и к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства» продукция молочного крупного рогатого скота, в том числе молоко, отнесена к сельскохозяйственной продукции.

Суды установили, и материалам дела это не противоречит, что согласно пункту 6.1 устава Кооператива членами кооператива могут быть признающие устав Кооператива, принимающие участие в его хозяйственной деятельности и являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями граждане и (или) юридические лица, а также граждане, ведущие личное подсобное хозяйство, граждане, являющиеся членами или работниками сельскохозяйственных организаций и (или) крестьянских (фермерских) хозяйств, граждане, занимающиеся садоводством, огородничеством или животноводством, и сельскохозяйственные потребительские кооперативы.

В статье 7 Устава СПСК «Молочный двор-Канаш» установлено, что ассоциированными членами кооператива могут быть внесшие паевой взнос в кооператив юридические лица независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности и граждане.

Членами СПСК «Молочный двор-Канаш» в проверяемом периоде являлись: Михайлов А.О., Михайлова Т.П., Колесникова М.П., Юсупов М.Р., Сапаев И.С., Цапина Т.Н., ООО «Молочный двор-Янтиково».

Цапина Т.И. в 2011 году исключена из состава членов Кооператива в связи со смертью; в 2012 году ООО «Молочный двор-Янтиково» добровольно прекратило свое членство в Кооперативе, и в состав членов Кооператива принят Сапаев И.С.

Члены кооператива не соответствовали критериям, установленным в пункте 2 статьи 13 Закона о сельскохозяйственной кооперации и в пункте 6.1 Устава Кооператива, так как с момента образования кооператива и в проверяемом периоде не являлись сельскохозяйственными товаропроизводителями, не производили сельскохозяйственную продукцию (в том числе коровье молоко), не поставляли в адрес Кооператива сельскохозяйственную продукцию (коровье молоко) собственного производства, не исполняли свои уставные обязанности по отношению к СПСК «Молочный двор-Канаш».

Ассоциированными членами Кооператива по состоянию на 31.12.2014 числилось 2169 лиц, из них: 70 – юридические лица и индивидуальные предприниматели (в том числе главы КФХ), 2099 – физические лица (население).

Представленные Кооперативом заявления граждан о приеме в ассоциированные члены кооператива не позволяют установить, кто конкретно приобрел ассоциированное членство. Реестры ассоциированных членов также не содержат каких-либо сведений, позволяющих идентифицировать лицо, являющееся ассоциированным членом.

Из протоколов допроса руководителей организаций – ассоциированных членов Кооператива следует, что заявления о принятии организаций в ассоциированные члены подписывались руководителями организаций по просьбе руководителя (представителя) СПСК «Молочный двор-Канаш»; некоторые руководители указывали, что заявление не подписывали; ряд руководителей отрицали, что являлись ассоциированными членами Кооператива. Внесение каких-либо взносов, получение дивидендов либо доходов от Кооператива, участие в ежегодных или внеочередных собраниях членов Кооператива руководители организаций – ассоциированных членов отрицают.

В ходе налоговой проверки Кооператив пояснил, что в спорный период журнал учета приемки (закупа) молока от граждан, ведомости по закупке молока от граждан, регистры учета выплат физическим лицам в отношении каждого сдатчика молока, закупочные акты по форме № ОП-5, накладные, другие первичные документы, подтверждающие закупку молока у физических лиц, в отношении каждого сдатчика молока не велись.

Оценив представленные в материалы дела ведомости поступлений молока, суды пришли к выводу о том, что они не доказывают поступление молока от ассоциированных членов – граждан, ведущих личное подсобное хозяйство, имеющих дойных коров, либо членов кооператива, поскольку в них отражены фамилии сотрудников Кооператива, являющихся сборщиками молока, что не позволяет установить лиц, у которых оно собрано, и факт членства (ассоциированного членства) в Кооперативе. Реестры сбора молока в материалы дела не представлены.

Из имеющиеся в материалах дела платежных ведомостей на выдачу зарплаты невозможно установить, за что производились выплаты, и произвести анализ по объему поставляемого указанными в них лицами молока.

Представленные налогоплательщиком расчеты за период 2012 – 2014 годов, с указанием в них объемов молока в количественном и суммовом выражениях, закупленных от физических лиц – ассоциированных членов кооператива, документально не подтверждены. Кооператив не подтвердил, что закупал молоко именно у физических лиц – ассоциированных членов в объемах, указанных в представленных расчетах.

На основании изложенного суды пришли к обоснованному выводу о том, что СПСК «Молочный двор-Канаш» не доказал правомерность применения специального налогового режима в виде единого сельскохозяйственного налога, и признали правомерным начисление Инспекцией налогов по общей системе налогообложения.

Довод заявителя жалобы о том, что использование им специального режима налогообложения обусловлено видом деятельности налогоплательщика (реализация молока, при-

обретенного у ассоциированных членов кооператива), отклоняется судом округа, поскольку суды пришли к выводу о том, что Кооператив не доказал факты покупки молока именно у физических лиц – ассоциированных членов СПСК «Молочный двор-Канаш». Данный вывод судов основан на материалах дела, им не противоречит и не подлежит переоценке судом кассационной инстанции в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Ссылка Кооператива на неправомерный отказ суда в удовлетворении ходатайства о допросе в судебном заседании сотрудников Кооператива, являвшихся сборщиками молока, правомерно не принята судом апелляционной инстанции, поскольку при отсутствии каких-либо требований, предъявляемых к ассоциированным членам Кооператива, а также реестров сбора молока свидетельские показания сборщиков молока не могут подтверждать факты сбора ими молока исключительно у членов либо ассоциированных членов, являющихся сельскохозяйственными производителями и имеющих дойных коров.

Нормы материального права применены судами первой и апелляционной инстанций правильно. Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу части 4 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в любом случае основаниями для отмены принятых судебных актов, судом кассационной инстанции не установлено. Кассационная жалоба не подлежит удовлетворению.

В соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и статьей 333.21 Налогового кодекса Российской Федерации государственная пошлина за рассмотрение кассационной жалобы в размере 1500 рублей относится на Кооператив и в связи с предоставлением отсрочки подлежит взысканию в доход федерального бюджета.

Руководствуясь статьями 287 (пунктом 1 части 1) и 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Волго-Вятского округа

#### П О С Т А Н О В И Л :

решение Арбитражного суда Чувашской Республики – Чувашии от 24.07.2017 и постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 10.10.2017 по делу № А79-868/2017 оставить без изменения, кассационную жалобу сельскохозяйственного потребительского сбытового кооператива «Молочный двор-Канаш» – без удовлетворения.

Взыскать с сельскохозяйственного потребительского сбытового кооператива «Молочный двор-Канаш» в доход федерального бюджета 1500 рублей государственной пошлины, связанной с рассмотрением кассационной жалобы.

Арбитражному суду Чувашской Республики – Чувашии выдать исполнительный лист.

Постановление арбитражного суда кассационной инстанции вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий

Ю.В. Новиков

Судьи

И.В. Чижов

Т.В. Шутикова