ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

по делам, рассмотренным в пользу налоговых органов

за 2-й квартал 2018 года

**1. Дело № А51-26291/2017**

**Налогоплательщик:**

Общество с ограниченной ответственностью «Беатон»

**Налоговый орган:**

МИФНС №12 по Приморскому краю

**Сумма, оспоренная налогоплательщиком:**

244 тыс. руб.

**Удовлетворенная сумма:**

0 руб.

**Суть спора:**

Из материалов проверки следует, что Обществом по договору купли-продажи от 01.08.2013 приобретен земельный участок с кадастровым номером 25:28:040006:673, о чем в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним Управлением Федеральной регистрационной службы по Приморскому краю 10.09.2013 года сделана запись регистрации №25-25-01/-19/2013-379 и 10.09.2013 выдано свидетельство о государственной регистрации права серии 25-АВ № 001346.

ООО «Беатон» 01.02.2016 предоставлена первичная декларация по земельному налогу за 2014 год, в которой по земельному участку с кадастровым номером 25:28:40006:673 (кадастровая стоимость 37 202 294,00 руб.) был исчислен земельный налог в сумме 558 034,00 руб. и по участку с кадастровым номером 25:28:40006:591 в сумме 28 197,00 руб. Общая сумма исчисленного налога - 586 231,00 руб. По сроку уплаты 05.11.2014 образовалась недоимка в сумме 131 161,00 руб., погашена 11.11.2014 произведенным зачетом из переплаты по другому виду платежа, в связи с чем, налогоплательщику начислены пени.

Позднее, 15.11.2016 ООО «Беатон» предоставлена уточненная декларация по земельному налогу за 2014 год, согласно которой, уменьшен земельный налог за 9 месяцев 2014 года по участку 25:28:40006:673. Исчислен налог по указанному участку за 3 месяца 2014 года, а также за 9 месяцев 2014 года по участкам 25:28:40006:835 в сумме 62 663,00 руб. и 25:28:40006:836 в сумме 112 050 руб.

По данным Единого государственного реестра недвижимости, а также сведений государственного кадастрового учета, следует, что земельный участок с кадастровым номером 25:28:040006:673 был разделен на два участка с кадастровыми номерами 25:28:040006:835 и 25:28:040006:836. Право собственности ООО «Беатон» на указанные два земельных участка зарегистрировано 01.06.2017 (номера государственной регистрации прав 25:28:040006:835-25/001/2017-1 и 25:28:040006:836-25/001/2017-1). Соответственно, с указанной даты (01.06.2017) прекращено право собственности Общества на земельный участок с кадастровым номером 25:28:040006:673.

Суд указал, что анализ действующего законодательства позволяет сделать однозначный вывод о том, что законодатель момент возникновения у налогоплательщика обязанности по исчислению и уплате земельного налога в отношении конкретного земельного участка связывает с моментом государственной регистрации права собственности (иного вещного права) на данный земельный участок, то есть внесением соответствующей записи в Единый государственный реестр прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Как следует из материалов дела, что право собственности на вновь образованные земельные участки с кадастровыми номерами 25:28:040006:835 и 25:28:040006:836 было зарегистрировано 01.06.2017, что подтверждается кадастровыми выписками о земельном участке, выписками из Единого государственного реестра прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Право собственности на участок с кадастровым номером 25:28:040006:673 прекращено также 01.06.2017, что также подтверждено выписками из ЕГРН.

Следовательно, вновь образованные земельные участки с кадастровыми номерами 25:28:040006:835 и 25:28:040006:836 приобрели статус объекта налогообложения по земельному налогу только с 01.06.2017, в связи с чем основания для исчисления и уплаты земельного налога за 2014 год за указанные земельные участки у общества отсутствовали.

Учитывая изложенное, суд отклонил довод общества о том, что налоговая база для расчета земельного налога возникает с момента постановки земельного участка на кадастровый учет. В данном случае суд также руководствовался следующим.

Согласно статье 70 ЗК РФ государственный кадастровый учет земельных участков осуществляется в порядке, установленном Федеральным законом от 13.07.2015 № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости».

В силу пункта 7 статьи 1 Закона № 218-ФЗ государственный кадастровый учет недвижимого имущества – внесение в Единый государственный реестр недвижимости сведений о земельных участках, зданиях, сооружениях, помещениях, машинно-местах, об объектах незавершенного строительства, о единых недвижимых комплексах, а в случаях, установленных федеральным законом, и об иных объектах, которые прочно связаны с землей, то есть перемещение, которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно (далее также – объекты недвижимости), которые подтверждают существование такого объекта недвижимости с характеристиками, позволяющими определить его в качестве индивидуально-определенной вещи, или подтверждают прекращение его существования, а также иных предусмотренных настоящим Федеральным законом сведений об объектах недвижимости.

Таким образом, кадастровый учет осуществляется в связи с образованием или созданием объекта недвижимости (постановка на учет объекта недвижимости), прекращением его существования (снятие с учета объекта недвижимости) либо изменением уникальных характеристик объекта недвижимости.

Правовым последствием кадастрового учета является подтверждение существования объекта недвижимости, права на который непосредственно у конкретного лица возникают и могут быть зарегистрированы по основаниям и в порядке, установленным законом, а также прекращения существования объекта недвижимости.

В соответствии с частью 1 статьи 3 Закона № 218-ФЗ государственный кадастровый учет, государственная регистрация прав, ведение Единого государственного реестра недвижимости и предоставление сведений, содержащихся в Едином государственном реестре недвижимости, осуществляются уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти и его территориальными органами (далее - орган регистрации прав).

В части 1 статьи 25 Федерального закона от 24.07.2007 № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости», действовавшей до 01.01.2017 (далее по тексту Закон № 221-ФЗ), указано, что внесенные в государственный кадастр недвижимости сведения при постановке на учет земельного участка носят временный характер. К таким сведениям применяются правила, установленные частью 4 статьи 24 настоящего Федерального закона.

В соответствии с пунктом 9 статьи 4 Закона № 221-ФЗ сведения, которые носят временный характер до утраты ими в установленном настоящим законом порядке временного характера, не являются кадастровыми сведениями и используются только в целях, связанных с осуществлением соответствующей государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним, а также с выполнением кадастровых работ.

Как предусмотрено в пункте 4 статьи 24 Закона № 221-ФЗ, внесенные в государственный кадастр недвижимости сведения при постановке на учет образованного объекта недвижимости или образованных объектов недвижимости носят временный характер, за исключением случаев, если право собственности на данные объекты недвижимости считается возникшим в силу федерального закона вне зависимости от момента государственной регистрации этого права в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним. Такие сведения утрачивают временный характер со дня государственной регистрации права на образованный объект недвижимости.

В силу пункта 5 статьи 24 Закона № 221-ФЗ в течение срока действия временного характера внесенных в государственный кадастр недвижимости сведений об объекте недвижимости по заявлению собственника объекта недвижимости или собственников объектов недвижимости, в результате преобразования которых был образован такой объект недвижимости, сведения о таком объекте недвижимости могут быть аннулированы и исключены из государственного кадастра недвижимости.

Согласно пункту 7 статьи 72 Закона № 218-ФЗ временный характер сведений государственного кадастра недвижимости об образованных объектах недвижимости, предусмотренный статьей 24 Федерального закона от 24 июля 2007 года № 221-ФЗ "О государственном кадастре недвижимости" (в редакции, действовавшей до 1 января 2017 года), сохраняется до момента государственной регистрации права на такой объект недвижимости либо до момента государственной регистрации аренды, если объектом недвижимости является земельный участок, находящийся в государственной или муниципальной собственности, но не позднее 1 марта 2022 года. По истечении указанного срока сведения об объектах недвижимости, которые носят временный характер, исключаются из Единого государственного реестра недвижимости в порядке, предусмотренном порядком ведения Единого государственного реестра недвижимости. Образование новых объектов недвижимости из объекта недвижимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости сведения о котором носят временный характер, не допускается.

Проанализировав указанные выше нормы права, суд пришел к выводу о том, что сведения, внесенные в государственный кадастр недвижимости при постановке на учет образованных объектов недвижимости, носят временный характер до дня государственной регистрации права на образованный объект недвижимости и в силу прямого указания закона не являются кадастровыми сведениями и используются только в целях, связанных с осуществлением соответствующей государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним. Следовательно, внесение в государственный кадастр недвижимости сведений, которые носят временный характер, не является основанием для возникновения объекта налогообложения по земельному налогу.

В рассматриваемом случае границы вновь созданных земельных участков с кадастровыми номерами 25:28:040006:835 и 25:28:040006:836 были определены 23.04.2012, а государственная регистрация права собственности на данные участки произведена, как указано выше, только с 01.06.2017. Таким образом, земельные участки с кадастровыми номерами 25:28:040006:835 и 25:28:040006:836 утратили временный характер только со дня государственной регистрации права на образованные объекты недвижимости. Временный характер сведений о земельных участках с кадастровыми номерами 25:28:040006:835 и 25:28:040006:836 также подтверждается кадастровой выпиской о земельном участке от 03.03.2017 (графа 16 «Особые отметки»).

Таким образом, в силу указанных нормативных положений с учетом установленных по делу обстоятельств в рассматриваемом случае до регистрации прав на вновь сформированные земельные участки с кадастровыми номерами 25:28:040006:835 и 25:28:040006:836, сведения о которых носили временный характер до 01.06.2017, общество обязано исчислять земельный налог исходя из тех данных, которые основаны на существовавшем до 01.06.2017 праве собственности на земельный участок с кадастровым номером 25:28:040006:673.

В связи с этим в отношении земельного участка с кадастровым номером 25:28:040006:673 у общества имелась обязанность по исчислению и уплате земельного налога за 2014 год в полном объеме.

**2. Дело № А51-** **23737/2017**

**Налогоплательщик:**

Общество с ограниченной ответственностью «Намган»

**Налоговый орган:**

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 10 по Приморскому краю

**Сумма, оспоренная налогоплательщиком:**

1 892 тыс. руб.

**Удовлетворенная сумма:**

0 руб.

**Суть спора:**

Общество в проверяемом периоде заключало с рядом организаций договоры, в том числе договор на поставку строительных материалов (фанера, паркет, штукатурка, затирка и т.д.) с контрагентом ООО «Восточный экспресс» по договору от 19.11.2013.

В подтверждение факта приобретения товара заявитель представил налоговому органу в ходе проверки договоры, счета-фактуры, товарные накладные, платежные поручения, документы бухгалтерского учета.

Инспекцией установлено, что суммы по поставленным товарам заявитель относил в состав налоговых вычетов при уменьшении общей суммы исчисленного налога на добавленную стоимость, предусмотренных пунктом 2 статьи 171 НК РФ.

По результатам проведенных в отношении указанного контрагента мероприятий налогового контроля, в том числе: исследования первичных документов и счетов-фактур, осмотров места нахождения контрагента, результата почерковедческой экспертизы, анализа движения денежных средств, бухгалтерской и налоговой отчетности, налоговый орган установил, что сделка между заявителем и указанным контрагентом носит формальный характер, представленные заявителем документы содержат недостоверные сведения, что явилось основанием для признания необоснованным отнесения в состав налоговых вычетов по НДС по операциям со спорным контрагентом.

В подтверждение факта приобретения товара (строительных материалов) у спорного контрагента заявителем представлен договор поставки, товарные накладные, счета- фактуры, регистры бухгалтерского учета и книги покупок.

Однако в ходе мероприятий налогового контроля, проведенных в отношении контрагента ООО «Восточный экспресс», налоговым органом установлен ряд признаков «фирмы-однодневки»: признаки номинального руководителя и учредителей, отсутствие по адресу государственной регистрации (адреса массовой регистрации), численность организаций составляет 0 или 1 человек, отсутствие основных средств, транспортных средств, иного имущества, «транзитный» характер движения денежных потоков, показатели представленной отчетности контрагента.

Законодательство о налогах и сборах не устанавливает прямую обязанность налогоплательщика проверять достоверность реквизитов, указанных поставщиком товара в выставленных счетах-фактурах, договорах. Однако, в связи с тем, что согласно Федеральному закону от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», одной из основных задач бухгалтерского учета является формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении.

В соответствии с пунктом 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды» 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.

Требование пункта 2 статьи 169 НК РФ устанавливает, что основанием для принятия налогоплательщиком суммы налога к вычету может являться только счет-фактура, составленный и выставленный с соблюдением порядка, установленного пунктами 5, 5.1, 6 статьи 169 НК РФ.

Из содержания указанных выше правовых норм следует, что документы, представляемые налогоплательщиком для подтверждения правомерности налоговых вычетов, должны содержать сведения, позволяющие впоследствии налоговому органу определить достоверность осуществления хозяйственной операции и достоверность составления документа тем лицом, которое его подписало.

Из материалов дела установлено, что спорные счета-фактуры контрагента подписаны от имени руководителя организации с проставлением подписи подписавших лиц и указания фамилии руководителя.

Сведений о том, что за указанных лиц счета-фактуры подписало иное уполномоченное лицо с указанием фамилии этого лица и его подписи, позволивших в дальнейшем определить полномочия лица на подписание счетов-фактур (приказ по организации, доверенность) в дело не представлено.

При таких обстоятельствах суд пришел к выводу, что представленные обществом счета-фактуры от имени ООО «Восточный экспресс», оформлены с нарушениями требований п. 6 ст. 169 НК РФ, поскольку подписаны неустановленными лицами и не могут в силу п.2 ст. 169 НК РФ, подтверждать характер деятельности и отношения заявителя с поставщиками, что свидетельствует о направленности таких действий на получение необоснованной налоговой выгоды, и не может служить основанием для принятия предъявленных заявителю названными контрагентами сумм налога к вычетам.

Доводы заявителя о недопустимости доказательства в виде заключения эксперта от 07.12.2016 ввиду того, что экспертиза назначена постановлением от 16.11.2016 №8/1 после проведения выездной налоговой проверки согласно справки от 18.11.2016 №19, суд отклонил как ошибочный, поскольку согласно материалов дела проверка окончена 18.11.2016, постановление о назначении экспертизы датировано 16.11.2016, то есть экспертиза назначена в рамках выездной налоговой проверки.

Порядок проведения экспертизы при осуществлении мероприятий налогового контроля установлен в ст. 95 НК РФ. Пунктом 1 ст. 95 НК РФ предусмотрено, что в необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен эксперт.

Эксперт вправе знакомиться с материалами проверки, относящимися к предмету экспертизы, заявлять ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов (п. 4 ст. 95 НК РФ).

В соответствии с п. 5 ст. 95 НК РФ эксперт может отказаться от дачи заключения, если предоставленные ему материалы являются недостаточными или если он не обладает необходимыми знаниями для проведения экспертизы.

Согласно п. 4 ст. 101 НК РФ при вынесении решения по результатам налоговой проверки не допускается использование доказательств, полученных с нарушением НК РФ.

При этом НК РФ не определяет, что экспертиза должна быть закончена результатом до окончания выездной налоговой проверки.

То обстоятельство, что экспертное заключение получено после окончания выездной налоговой проверки (проверка согласно справке окончена 18.11.2016), не лишает его доказательственного значения. В акте выездной налоговой проверки имеется ссылка на акт экспертного исследования, который в качестве приложения к акту проверки вручен налогоплательщику, заключение эксперта соответствует нормам действующего законодательства.

**3. Дело №А51-** **26931/2017**

**Налогоплательщик:**

ООО " ТГК-Логистик"

**Налоговый орган:**

МИФНС №12 по Приморскому краю

**Сумма, оспоренная налогоплательщиком:**

692 тыс. руб.

**Удовлетворенная сумма:**

0

**Суть спора:**

Требования о достоверности учета хозяйственных операций содержатся в законодательстве о бухгалтерском учете и в НК РФ установивших правила ведения налогового учета (пункт 1 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», статья 313 НК РФ).

Возможность возмещения НДС из бюджета обусловлена наличием реального осуществления хозяйственных операций.

Судом установлено, что между ООО «ТГК-Логистик» (Экспедитор) и ООО «АТP Карго» (Клиент) заключен договор транспортно-экспедиционных услуг от 14.01.2016 №14/1, согласно которому Клиент поручает, а Экспедитор обязуется в интересах Клиента и за его счет оказывать комплекс организационных и иных услуг, связанных с перевозкой (перемещением) и экспедированием грузов Клиента или указанных им третьих лиц (далее услуги, экспедиторские услуги), а Клиент обязуется своевременно и в полном объеме оплачивать Экспедитору согласованное настоящим договором вознаграждение, а также компенсировать все расходы, понесенные Экспедитором при оказании услуг Клиенту.

Согласно п.4.1. договора от 14.01.2016 № 14/1 Клиент оплачивает Экспедитору вознаграждение за оказание услуг, компенсирует все расходы, понесенные Экспедитором в интересах и за счет Клиента, в том числе возмещает как основные, так и дополнительные расходы Экспедитора.

Сумму вознаграждения и компенсируемых расходов стороны согласовывают в соответствующем приложении, являющимся неотъемлемой частью настоящего договора, на основании которого Экспедитор выставляет Клиенту счет на предварительный платеж.

Согласно представленных документов, для исполнения условий договора транспортно-экспедиционных услуг от 14.01.2016 №14/1 ООО «ТГК-Логистик» привлек ООО «Стар Трек-ДВ» по договору перевозки груза от 14.04.2016 №14/1, согласно которому ООО «Стар Трек-ДВ» (Перевозчик) обязуется принимать в пунктах отправления к отправке от ООО «ТГК-Логистик» (Клиента) грузы и доставлять их в пункт назначения (п. 1.1. договора).

Пунктом 1.2 договора предусмотрено, что наименование груза, данные о его свойствах и условиях перевозки, пункты погрузки и разгрузки, а также другие данные, необходимые для исполнения договора, указываются в Заявке (Поручении) на организацию перевозки, являющейся неотъемлемой частью настоящего договора.

Клиент обязан предоставить Перевозчику Заявку, содержащую следующие реквизиты: место, даты, время погрузки и выгрузки, характеристики перевозимого груза, его качество, вес, стоимость, требуемый тип подвижного состава, количество транспортных мест, условия перевозки, маршрут и сроки перевозки.

Налогоплательщиком произведено уменьшение общей суммы исчисленного НДС на налоговые вычеты, предусмотренные п.2 ст. 171 НК РФ, по счетам-фактурам на транспортные услуги, оформленным от имени ООО «Стар Трек-ДВ» в сумме 4 168 тыс. руб. (НДС - 635 тыс. руб.).

Согласно выписке банка по счету ООО «ТГК-Логистик» оплата по счетам-фактурам не производилась. В связи с чем, процесс реализации товаров (работ, услуг) не сопровождался соблюдением корреспондирующей этому праву обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет в денежной форме.

В ходе анализа деятельности ООО «Старт Трек ДВ» установлено, что организация по месту регистрации не находится, не обладает необходимыми трудовыми, материальными и иными ресурсами (имуществом, транспортными средствами, техническим и управленческим аппаратом, сведения о среднесписочной численности работников по состоянию на 19.01.2016 составляет 0 человек, отсутствуют расходы по ведению хозяйственной деятельности (плата за электроэнергию, арендная плата, оплата арендованных транспортных средств, складских помещений, стоянок, перечисление заработной платы, расходы на хозяйственные нужды) для осуществления предпринимательской деятельности. Движение денежных средств носит «транзитный» характер.

На требование о представлении пояснений: для каких целей были приобретены транспортные услуги ООО «Старт Трек ДВ» по счетам-фактурам какой товар перевозился, кто является собственником товара, маршрут транспортировки товара, кому был реализован товар, о необходимости предоставить товарно-транспортные накладные, путевые листы, ж/д накладные или другие подтверждающие документы, пояснения не представлены.

Требование об истребовании документов у ООО «Старт Трек ДВ» вернулось с почтовой пометкой «не значится по адресу». Представлен протокол осмотра адреса места нахождения юридического лица нахождение ООО «Старт Трек ДВ» не установлено.

Руководителю ООО «Старт Трек ДВ» Беспалову И.В. направлено уведомление о вызове на опрос в качестве свидетеля. В назначенное время Беспалов И.В. не явился.

При таких обстоятельствах налоговым органом сделан правомерный вывод, что из представленных налогоплательщиком в подтверждение налоговых вычетов документов (счета-фактуры, акты выполненных услуг (без их детализации), договор перевозки груза от 14.04.2016 №14/1) не усматривается реальный характер транспортной услуги (наименование и характеристика перевозимого груза, маршрут его транспортировки (пункты отправления/назначения, пункты погрузки/разгрузки).

Документов, подтверждающих фактическую перевозку определенного груза, налогоплательщик на камеральную налоговую проверку не представил.

Таким образом, инспекцией выявлены обстоятельства, свидетельствующие о необоснованности налоговой выгоды - документы, представленные на камеральную налоговую проверку в отношении поставщика ООО «СтартТрек ДВ» не отвечают критерию достоверности, полноты и непротиворечивости, а действия налогоплательщика – критерию экономической обоснованности и осмотрительности.

При таких обстоятельствах, представленные обществом первичные документы, оформленные от имени ООО «Стар Трек-ДВ» в силу положений п.2 ст. 169 и ст.252 НК РФ не могут служить основанием для принятия предъявленных заявителю названными контрагентами сумм налога на добавленную стоимость к вычету.

При этом к представленным в ходе судебного разбирательства документам, суд относится критически, поскольку они опровергаются иными доказательствами.

В тоже время, основанием для отказа в применении налоговых вычетов по взаимоотношениям с ООО «Стар Трек-ДВ» послужила установленная в ходе выездной налоговой проверки совокупность обстоятельств, свидетельствующих о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

По итогам проведенных в отношении указанного контрагента мероприятий налогового контроля инспекция пришла к выводу о том, что сделки между заявителем и указанной организацией носят формальный характер, ООО «Стар Трек-ДВ» не являлось фактическим исполнителями работ.

Суд пришел к выводу, что совокупность обстоятельств, установленных инспекцией, свидетельствует о том, что договорные отношения ООО «Стар Трек-ДВ» по оказанию услуг направлены на завышение налоговых вычетов по НДС, что участие данного контрагента в спорных хозяйственных операциях носило искусственный характер и сводилось лишь к оформлению комплекта документов, с целью создания видимости наличия хозяйственных операций между заявителем и контрагентом.

Кроме того, согласно выписки банка, на расчетный счет ООО «Стар Трек ДВ» поступили денежные средства в сумме 2 934 тыс. руб. (НДС - 447 тыс. руб.) от ООО «АТР Карго» в виде оплаты за транспортные услуги, что свидетельствует о согласованности действий всех трех участников рассматриваемых взаимоотношений.

Кроме того, ООО «Стар Трек-ДВ» за проверяемый период отражены незначительные суммы НДС, исчисленные к уплате в бюджет. В налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 2-ой квартал 2016 года сумма налога к уплате заявлена в размере 3 135 руб.

Таким образом, соответствующий источник возмещения в бюджете не сформирован. Между тем, отказ в праве на вычет может иметь место, если заявленное право покупателя на вычет по НДС не сопровождается соблюдением корреспондирующей этому праву обязанности по уплате НДС в бюджет в денежной форме его контрагентами.

**4. Дело № А51-23622/2017**

**Налогоплательщик:**

ООО «Молл Гэллери 3»

**Налоговый орган:**

ИФНС по Первомайскому району г. Владивостока

**Сумма, оспоренная налогоплательщиком:**

9 847 тыс. руб.

**Удовлетворенная сумма:**

0 руб.

**Суть спора:**

Налоговым органом проведена камеральная налоговая проверка уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость (далее - НДС) за 3 квартал 2016 года (корректировка №1), представленной обществом 27.12.2016.

В первичной налоговой декларации указан счет-фактура от фирмы «Энка Иншаат ве Санайн Аноним Ширкери» от 30.09.2016 № 1051 на сумму 49 589 837 руб., сумма НДС - 7 564 551,41 руб. В уточненной налоговой декларации по НДС указан счет-фактура от фирмы «Энка Иншаат ве Санайн ДлШим Ширкери» от 04.08.2010 № MG- 00000001 на сумму 49 589 837 руб., сумма НДС - 7 564 551,41 руб.

По результатам проверки инспекция признала неправомерным предъявление заявителем к вычету НДС по счету-фактуре от 04.08.2010 № MG-00000001 на сумму 7 564 551,41 руб., выставленному фирмой «Энка Иншаат ве Санайн Аноним Ширкери» (Турция, Стамбул), в связи с пропуском срока, установленного п. 2 ст. 173 НК РФ, в течение которого можно реализовать право на налоговые вычеты (три года после окончания соответствующего налогового периода).

По итогам проверки инспекцией принято решение от 11.05.2017 № 45195 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, согласно которому обществу дополнительно начислен НДС - 7 564 551,41 руб., пени - 398 930,08 руб., штрафные санкции по ст.122 НК и п.1 ст. 119 РФ в общей сумме 1 883 325,52 руб.

Общество, полагая, что решение налогового органа №45195 от 11.05.2017, не отвечает требованиям закона и нарушает его права, ООО «Молл Гэллери 3» обратилось в арбитражный суд.

В обоснование заявленных требований, налогоплательщик указал, что в период с 2007 по 2016 годы ООО «Молл Гэллери 3», с целью дальнейшей эксплуатации, осуществляло строительство Многофункционального торгового комплекса по адресу: г.Москва, район Митино, микрорайон 1А. В рамках данной деятельности заключены ряд договоров и соглашений, в том числе договор подряда от 01.06.2007 № МО 1/07 с фирмой «Энка Иншаат ве Санайн А.Ш.» на подготовку рабочей документации, проекта, проектной документации, поставку, строительные работы и ввод в эксплуатацию объекта, стоимость контракта 64 100 000 Евро.

 ООО «Молл Гэллери 3» произвело частичную оплату работ в сумме 49 589 837 руб., включая НДС - 7 564 551,41 руб. (п/п от 17.01.2008 № 10, от 15.09.2008 № 24). Однако впоследствии работы по строительству объекта были приостановлены, в связи с заключением с фирмой «Энка Иншаат ве Санайн А.Ш.» 03.05.2012 Соглашения о расторжении договора от 01.06.2007 № М/01/07. Проект и документация стадии «Проект» по объекту «Многофункциональный торговый комплекс по адресу: г. Москва, район Митино, микрорайон 1А» переданы ООО «Молл Гэллери 3» в 2010 году по акту сдачи-принятия проектных работ от 04.08.2010.

Налогоплательщик указывает, что при передаче «Проекта» фирма «Энка Иншаат ве Санайн А.Ш.» счет-фактуру не предоставило. ООО «Молл Гэллери 3» не обращалось к подрядчику в связи с тем, что НДС к зачету планировало предъявить после сдачи объекта, что не противоречило позиции налоговых органов на момент проведения проверки, отраженной в многочисленных письмах Минфина России 19.02.2007 № 03-07-10/06, 20.03.2009 № 03-07-10/07, от 05.03.2009 № 03-07-11/52, от 14.10.2010№ 03-07-10/13, от 16.08.2012 № 03-07-11/303 и т.д. Заявитель отметил, что ООО «Молл Гэллери 3» имело возможность получить налоговые вычеты только по окончанию строительства.

В рассматриваемом случае предметом договора подряда являлось строительство объекта, в которое входили, в том числе и проектные работы.

Заявитель утверждает, что правильно оформленный счет-фактура № MG 000000001, датированный 04.08.2010, получен ООО «Молл Гэллери 3» только в 2016, что подтверждается заверенной у нотариуса перепиской с подрядчиком. При таких обстоятельствах, по мнению общества, право на налоговый вычет возникает только в 2016 году.

Кроме того, с 2012 по 2016 годы ООО «Молл Гэллери 3» на основании ст. 145 НК РФ применяло освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС и, соответственно, в данный период также не имело права на применение налоговых вычетов по НДС на основании положений ст. 170 и 171 НК РФ, что соответствует позиции, выраженной Федеральной налоговой службой в письме от 29.04.2013 № ЕД-4-3/7895@.

Суд пришел к выводу, что заявленные требования не подлежат удовлетворению в силу следующего.

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 отдельной строкой.

Налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав.

В соответствии с пунктом 1 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая комиссионера, агента, которые осуществляют реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени) сумм налога к вычету в порядке, предусмотренном гл.21 НК РФ. Исходя из анализа вышеуказанных норм, право на применение налогового вычета возникает у налогоплательщика при наличии счетов-фактур и использовании товаров (работ, услуг) в деятельности, облагаемой НДС, после принятия их на учет.

Согласно пункту 3 статьи 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг) соответствующие счета-фактуры выставляются не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг). Налогоплательщик на основании пункта 3 статьи 169 НК РФ обязан составлять счета-фактуры, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, вести книги покупок, книги продаж.

Пунктом 2 статьи 173 НК РФ установлено, что если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ и увеличенную на суммы налога, восстановленного в соответствии с пунктом 3 статьи 170 НК РФ, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 146 НК РФ, подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьями 176 и 176.1 НК РФ, за исключением случаев, когда налоговая декларация подана налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания соответствующего налогового периода.

В пункте 27 Постановления Пленума Высшего Арбитражного суда Российской Федерации от 30 мая 2014 года N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость" разъяснено, что в силу пункта 2 статьи 173 НК РФ положительная разница, образовавшаяся в результате превышения суммы налоговых вычетов над суммами налога, исчисленного по облагаемым операциям, подлежит возмещению налогоплательщику из бюджета при условии подачи им налоговой декларации до истечения установленного данным пунктом трехлетнего срока.

Поскольку указанной нормой не предусмотрено иное, налоговые вычеты могут быть отражены налогоплательщиком в налоговой декларации за любой из входящих в соответствующий трехлетний срок налоговых периодов.

Согласно статье 163 НК РФ налоговый период в отношении НДС устанавливается, как квартал, а в силу пункта 4 статьи 6.1 НК РФ срок, исчисляемый кварталами, истекает в последний день месяца срока.

Таким образом, налогоплательщик по вычетам, относящимся к 3 кварталу 2010 года, принимая во внимание дату принятия проектных работ по акту сдачи-приемки от 04.08.2010 и дату выставления счета-фактуры от 04.08.2010 № MG-00000001, вправе был подать налоговую декларацию не позднее 30.09.2013 при условии соблюдения положений ст. ст. 169,171,172НК РФ.

Довод заявителя о получении им счета-фактуры только в 2016 году был предметом исследования судом и отклонен. Поскольку контрагент общества подтвердил выставление спорной счет-фактуры заявителю в августе 2010. Кроме того, по данным пояснительной записки к бухгалтерскому балансу за 2012 год об отнесении в отчетном периоде расходов 2010 г. на увеличение стоимости незавершенного строительства в сумме 42 025 тыс. руб. по проектным работам для Торгово-развлекательного комплекса в Митино, и отражении в бухгалтерском балансе за 2012 год суммы НДС по приобретенным ценностям в размере 7 565 тыс. руб., что соответствуют суммам счета-фактуры от 04.08.2010 за № MG-000000001, следовательно общество располагало указанным первичным документом в том числе и на момент обращения к контрагенту с просьбой о выдаче его дубликата. Довод заявителя, что общество планировало заявить вычет по спорному счету-фактуре по завершению строительства объекта, не состоятелен, поскольку согласно материалам дела договор на строительство многофункционального центра, с подрядчиком расторгнут 03.05.2012 (л.д.35). Из чего следует, что заявителю было известно уже в 2012 году о том, что строительство не будет завершено. Из представленной заявителем суду пояснительной записки к бухгалтерскому балансу за 2012 год следует, что в отчетном периоде отнесены расходы 2010 года на увеличение стоимости незавершенного строительства в сумме 42 025 тыс. руб. по проектным работам для Торгово-развлекательного комплекса в Митино, а в бухгалтерском балансе за 2012 год отражен НДС по приобретенным ценностям на сумму 7 565 тыс. руб., что соответствуют суммам счет-фактуры от 04.08.2010 за № MG-000000001, следовательно Общество располагало указанным первичным документом.

Таким образом, в нарушение статей 168, 169, 171, 172, 176 НК РФ ООО «Молл Гэллери 3» не были своевременно совершены действия, необходимые для предъявления к вычету и возмещения НДС, а пропуск срока, предусмотренного пунктом 2 статьи 173 НК РФ, не связан с ненадлежащим выполнением налоговым органом своих обязанностей либо другими объективными факторами, препятствующими реализации налогоплательщиком предусмотренного законом права на налоговые вычеты.

Ссылка заявителя на то, что ООО «Молл Гэллери 3» в соответствии со ст. 145 НК РФ с 2012 по 2016 годы применяло освобождение от исполнения обязанности по исчислению и уплаты НДС, судом не принимается, поскольку не влияет на исчисление трехгодичного срока для предоставления налоговой декларации по НДС за 3 квартал 2010 года.

**5. Дело №А51-212/2018**

**Налогоплательщик:**

Общество с ограниченной ответственностью «Дальтрансфлот»

**Налоговый орган**:

Инспекция Федеральной налоговой службы по Первомайскому району г. Владивостока

**Сумма, оспоренная налогоплательщиком**:

9 632,97 тыс. руб.

**Удовлетворенная сумма:**

0 руб.

**Суть спора:**

При проведении проверки было установлено, что ООО «Дальтрансфлот» (судовладелец) заключило договор фрахтования БМРТ «Владимир Бродюк» на условиях тайм - чартера от 16.03.2015 № 1603/23-15 с ОАО «НБАМР» (фрахтователь) для добычи водных биоресурсов, в частности минтая в Северо-Охотоморской подзоне и в Западно-Камчатской подзоне, согласно выданному рыболовному разрешению на 2015 год, выпуска готовой продукции и транспортировки добытых водных биоресурсов. Вся рыбопродукция, выпущенная по квоте фрахтователя, является его собственностью; ООО «Дальтрансфлот» (покупатель) заключило договор купли- продажи рыбопродукции от 10.07.2014 с ОАО «НБАМР» (продавец), согласно пункта 1.1 которого продавец обязуется продать, а покупатель принять и оплатить готовую рыбопродукцию, переработанную из сырца (минтая), добытую судном «Владимир Бродюк» в Западно-Беринговоморской зоне.

ООО «Дальтрансфлот» (покупатель) заключило договор купли-продажи от 25.02.2015 с ОАО «НБАМР» (продавец), согласно пункта 1.1 данного договора продавец обязуется продать покупателю всю готовую рабопродукцию, переработанную из сырца (минтай) продавца, добытого судном БМРТ «Владимир Бродюк» в Западно-Беринговоморской зоне, а Покупатель принять и оплатить рыбопродукцию.

ООО «Дальтрансфлот» (покупатель) заключило договор купли- продажи от 16.03.2015 №1603/13-15 с ОАО «НБАМР» (продавец), согласно пункту 1.1 которого продавец обязуется продать покупателю всю готовую рабопродукцию, переработанную из сырца (минтай) продавца, добытого судном БМРТ «Владимир Бродюк» в Северо-Охотоморской подзоне и Западно-Камчатской подзоне, а покупатель принять и оплатить рыбопродукцию.

ООО «Дальтрансфлот» (продавец) заключило договор купли- продажи от 23.06.2011 №SJDTF-2011 с компанией «SAJODAERIM CORPORATION» (Республика Корея) (покупатель), согласно пункту 1 которого продавец обязуется продавать покупателю рыбопродукцию, выловленную и переработанную за пределами 12-мильной зоны Российской Федерации с таможенным оформлением с территории РФ.

На основании пункта 3.1 договора купли-продажи от 23.06.2011 №SJDTF-2011 поставка товара осуществляется Продавцом на условиях CFR (порт Пусан, Республика Корея).

Налоговым органом составлен акт от 24.05.2017 №09/09, согласно которому налогоплательщиком неправомерно заявлены вычеты по НДС в размере 39 745 тыс. руб. по счетам фактурам, оформленным от имени ОАО «НБАМР», а также неправомерно занижена налоговая база по налогу на прибыль на 3 282 тыс. руб., в результате нарушения требований статьи 252 НК РФ и статьи 272 НК РФ.

Основания, по которым общество просило признать недействительным оспариваемое решение инспекции, и приводимые им доводы, сводятся к несогласию с решением от 15.09.2017 «О привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений» в части налога на добавленную стоимость, по операциям ООО «Дальтрансфлот» с контрагентом ОАО «НБАМР» по приобретению рыбопродукции.

В нарушение статей 169, 171, 172 НК РФ ООО «Дальтрансфлот» неправомерно заявило на налоговые вычеты сумму НДС в размере 39 745 тыс. руб. на основании счетов-фактур и необоснованно возместило НДС в размере 35 888 тыс. руб. по операциям с контрагентом ОАО «НБАМР» по приобретению рыбопродукции за пределами территории Российской Федерации.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ объектом налогообложения НДС признаются, в частности, операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 39 НК РФ реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных НК РФ, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу на безвозмездной основе. В силу пункта 2 статьи 39 момент фактической реализации товаров, работ или услуг определяются в соответствии с частью второй НК РФ.

Согласно пункту 2 статьи 11 НК РФ территория РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, - территория РФ, а также территории искусственных островов, установок и сооружений, над которыми РФ осуществляет юрисдикцию в соответствии с законодательством Российской Федерации и нормами международного права.

В соответствии со статьей 67 Конституции РФ, статьей 1 пунктом «б» части 2 статьи 5 Закона Российской Федерации «О Государственной границе Российской Федерации» от 01.04.1993 № 4730-1, пунктом 1 статьи 2 Федерального закона от 31.07.1998 № 155-ФЗ «О внутренних морских водах, территориальном море и прилежащей зоне Российской Федерации» морская акватория, находящаяся за пределами 12-мильной зоны, не является территорией Российской Федерации.

В силу пункта 1 статьи 1 Федерального закона от 17.12.1998 № 191-ФЗ «Об исключительной экономической зоне Российской Федерации» исключительная экономическая зона Российской Федерации – морской район, находящийся за пределами территориального моря Российской Федерации и прилегающий к нему, с особым правовым режимом, установленным настоящим Федеральным законом, международными договорами Российской Федерации и нормами международного права.

Определение исключительной экономической зоны применяется также ко всем островам Российской Федерации, за исключением скал, которые не пригодны для поддержания жизни человека или для осуществления самостоятельной хозяйственной деятельности.

В силу статьи 55 Конвенции Организации Объединенных Наций по морскому праву от 10.12.1982 исключительная экономическая зона представляет собой район, находящийся за пределами территориального моря и прилегающий к нему, который подпадает под установленный в указанной Конвенции особый правовой режим, согласно которому права и юрисдикция прибрежного государства и права и свободы других государств регулируются соответствующими положениями Конвенции.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК

РФ, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 НК РФ, а также в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи (пункт 2 статьи 171 НК РФ).

В соответствии с пунктом 1 статьи 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, производятся на основании счетов- фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров на территории Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров при наличии соответствующих первичных документов.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг) сумм налога к вычету в порядке, предусмотренном главой 21 НК РФ.

Таким образом, положения статей 171 - 173 НК РФ предполагают возможность применения налогового вычета по НДС только при реальном осуществлении хозяйственных операций по приобретению товаров на территории Российской Федерации.

Вылов минтая производился ОАО «НБАМР» в исключительной экономической зоне Российской Федерации на арендованном у ООО «Дальтрансфлот» судне БМРТ «Владимир Бродюк». Переработанная, замороженная и упакованная в фирменную тару ООО «Дальтрансфлот» продукция перегружалась на суда – перевозчики. При этом, передача рыбопродукции осуществлена за пределами территории Российской Федерации, что подтверждено коносаментами.

Вместе с тем, согласно пункту 3.3 и пункту 3.4 договоров купли- продажи рыбопродукции поставка рыбопродукции в российский порт осуществляется за счет покупателя, расходы по таможенной очистке – за счет продавца.

Кроме того, рыбопродукция добытая на судне БМРТ «Владимир Бродюк», передана (продана) ООО «Дальтрансфлот» в море за пределами территориальных вод РФ и перегружена за пределами территориальных вод РФ с борта БМРТ «Владимир Бродюк» на суда, арендованные ООО «Дальтрансфлот». БМРТ «Владимир Бродюк» передан ОАО «НБАМР» по договору тайм-чартера вместе с экипажем, для освоения квот ОАО «НБАМР».

Суд пришел к выводу, что передача рыбопродукции осуществлена за пределами 12-мильной зоны Российской Федерации, а именно за пределами территории Российской Федерации.

При этом, факт захода судов в порт Владивосток для таможенного оформления не влечет изменения их пункта отправления, поскольку заход судов – перевозчиков ТР «Фрио Агатес», ТХ «Сароник Бриз», ТС «Один», ТС «Аркадия», ТХ «Коммунары Николаева», ТС «Кристалл Африка», ТР «Геннадий Водолазский» в порт Владивостока не связан с погрузкой или выгрузкой на территории Российской Федерации. Руководствуясь статьями 146, 147 и 171 НК РФ суд посчитал, что реализация обществу рыбопродукции за пределами Российской Федерации не образует объект налогообложения НДС, а налогоплательщик не вправе произвольно по своему усмотрению применять установленную налоговым законодательством ставку налога.

Поэтому уплата обществом НДС российским контрагентам по ставке 10 процентов при приобретении товаров за пределами Российской Федерации не соответствует законодательству о налогах и сборах (с учетом правовой позиции, изложенной в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.12.2008 № 9520/08).

Тот факт, что налогоплательщиком был уплачен НДС продавцу в соответствии с выставленными счетами-фактурами, не имеет правового значения для рассмотрения настоящего спора.

Фактическая передача рыбопродукции происходила за пределами Российской Федерации.

Таким образом, инспекция обоснованно пришла к выводу, что применение налоговых вычетов по НДС по приобретенной рыбопродукции у ОАО «НБАМР» неправомерно.

**6. Дело №А51-18755/2017**

**Налогоплательщик:**

Общество с ограниченной ответственностью «о. Русский»

**Налоговый орган:**

ИФНС по Ленинскому району г. Владивостока

**Сумма, оспоренная налогоплательщиком**:

7 624 тыс. руб.

**Удовлетворенная сумма:**

0 руб.

ООО «о. Русский» 03.08.2016 представило в инспекцию уточненную налоговую декларацию по НДС за 2 квартал 2016 г., согласно которой сумма налога, заявленного к возмещению составила 6 879 329 руб., сумма налоговых вычетов - 12 214 660 рублей.

Инспекцией в ходе проведения камеральной налоговой проверки установлено, что налогоплательщик в нарушение п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ заявил налоговые вычеты по НДС в сумме 9 889 975 руб., в том числе по поставщику ООО «ЮЭС» в сумме 7 279 975,26 рублей.

Заявитель настаивал на том, что обществом представлены все необходимые документы в подтверждении своего права на вычет по НДС в связи с приобретением у ООО «ЮЭС» маломерного судна «Куба» и катер-капсулы для морских прогулок Т. М. Jet Capsule - Sea Jet Caps. При этом факт приобретения судов за счёт заёмных средств не может являться основанием для отказа в вычете. Привлечение заемных средств обусловлено реализацией инвестиционного проекта «Развитие морского туризма на территории свободного порта Владивосток».

Считал, что оплата ООО «ЮЭС» НДС в бюджет не имеет значения для подтверждения права на вычет ООО «о. Русский» противоречит правовой позиции Конституционного суда РФ, изложенной в Определении от 08.04.20014 № 169-О, Постановлении от 20.02.2001 № 3-П, Определении от 04.11.2004 № 324-О.

В подтверждение правомерности принятия сумм НДС к вычету (возмещению) ООО «о. Русский» представлены, в том числе договор купли-продажи от 25.04.2016 № 2504-01, заключенный между ООО «о. Русский» (покупатель) и ООО «ЮЭС» (продавец), согласно которому продавец обязуется продать, а покупатель обязуется принять и оплатить маломерное судно «Куба» (модель RIB MADERA 1250 RUSSIA), общая стоимость по договору составляет 37 675 000,0 руб., включая НДС 5 747 033,90 руб.; договор купли-продажи от 25.04.2016 № 2504-02, заключенный между ООО «о. Русский» (покупатель) и ООО «ЮЭС» (продавец), согласно которому продавец обязуется продать, а покупатель обязуется принять и оплатить плавучее морское судно (катер-капсула для морских прогулок Т. М. Jet Capsule - Sea Jet Caps), общая стоимость по договору составляет 21 250 000,0 руб., включая НДС 3 241 525,42 руб. К указанным договорам налогоплательщиком представлены счета-фактуры, товарные накладные, акты приема-передачи.

 Налоговым органом по результатам камеральной проверки отказано ООО «о. Русский» в предоставлении права на налоговый вычет по НДС по указанным сделкам. Основанием для отказа послужили факты наращивания стоимости при сделке купли-продажи, заключенной при участии группы взаимозависимых лиц без реально понесенных расходов на оплату приобретенных транспортных средств, в результате чего обществом получена необоснованная налоговая выгода в виде уменьшения НДС к уплате и возмещения НДС из бюджета.

Инспекцией установлена схема приобретения маломерного судна «Куба» (от продавца до конечного покупателя: ООО «НТК» - Рябко Ю.В. - ОО «Общественные спасатели на водах г. Владивостока» (одним из учредителей которого является Рябко Ю.В.) - ЗАО «Давос» (руководитель и единственный учредитель Рябко Ю.В) - ООО «ЮЭС» (руководитель и единственный учредитель Сковородко П.О.) - ООО «о. Русский» (руководитель Харченко В.Б., учредители - ПАО «Давос Аква» (95%) (где руководитель и единственный учредитель Рябко Ю.В.) и Харченко В.Б. (5%). По сделкам купли-продажи маломерных судов от ЗАО «Давос» в адрес ООО «о. Русский» вводится подконтрольная группе компаний организация -ООО «ЮЭС», которая используется в качестве транзитного звена с целью дальнейшего увеличения цены реализации плавсредств при продаже в адрес ООО «о. Русский».

Существование промежуточного звена (поставщик - ООО «ЮЭС») экономически необоснованно***.*** Данная организация не имеет имущества и производственного персонала, является подконтрольной и взаимозависимой с другими организациями группы.

Так, при реализации капсулы Sea Jet Caps от ООО **«**ЮЭС**»** в адрес ООО «о. Русский» имеет место факт наращивания цены в 2 раза по сравнению с ценой реализации маломерного судна от ЗАО «Давос» в адрес ООО «ЮЭС» (цена реализации увеличилась с 11 200 717 руб. до 21 250 000 руб., сумма НДС увеличилась с 1 708 584,06 руб. до 3 241 525,42 руб.). Плавучее морское судно SeatJET CAPS было ввезено из Италии по декларации на товары № 10702020/100115/0000271, отправитель - Jet Capsule S.R.L. (Италия), получатель - ЗАО «Давос». Общая фактурная стоимость маломерного судна составила 8 200 000,00 руб., сумма НДС, уплаченного на таможне - 1 697 400,00 руб., ввозная таможенная пошлина - 1 230 000,00 руб. таможенный сбор - 15 000,00 руб. Указанное судно было зарегистрировано на ЗАО «Давос» и находилось в его собственности в период с 17.04.2015 по 21.12.2015. Далее, на основании договора купли-продажи от 19.04.2016 № 19-К плавучее морское судно реализовано ЗАО «Давос» в адрес ООО «ЮЭС» по цене 11 200 717,70 руб., а через 6 дней (25.04.2016) указанное судно приобретено ООО «о. Русский» за 21 250 000,00 руб.

Таким образом, сделки купли-продажи судов производились с интервалом в несколько дней, что само по себе не могло являться реальным фактором для увеличения стоимости морских транспортных средств при наличии установленных обстоятельств взаимозависимости участников и отсутствием реальных затрат у ООО «о. Русский» на оплату приобретенных транспортных средств по завышенной стоимости.

Кроме того, ООО «ЮЭС» уменьшило свои налоговые обязательства путем формального приобретения у ООО «о. Русский» - участника группы взаимозависимых лиц в рассматриваемой сделке, имущества с наценкой в 40%. Так, в представленной декларации ООО «ЮЭС» исчислило НДС с реализации в сумме 8 988 559 руб. и заявило налоговые вычеты в сумме 7 051 338 руб., таким образом, налоговые вычеты составляют 78% от суммы реализации, и при этом они сформированы за счет операций с ООО «о.Русский» и ЗАО «Давос», то есть все с теми же организациями-участниками схемы необоснованного возмещения НДС.

В связи с чем, сумма неправомерно заявленных налоговых вычетов в связи с наращиванием цены по контрагенту ООО «ЮЭС» в отношении маломерного судна для морских прогулок Т. М. Jet Capsule - Sea Jet Caps составила 1 532 941,36 руб. (3 241 525,42 руб. - 1 708 584,06 руб.).

На основании договора купли-продажи от 13.11.2013 №1311/13, (цена по договору составила 240 000,00 руб.) маломерное судно «Куба» находилось в собственности у ОО «Общественные спасатели на водах г. Владивостока», учредителем которого является, в том числе, Рябко Ю.В. Согласно договору купли-продажи от 29.07.2015 № 29/07/15, ЗАО «Давос», руководителем и учредителем которого является Рябко Ю.В. приобрело у ОО «Общественные спасатели на водах г. Владивостока» маломерное судно «Куба» по цене 41 000,00 руб. Далее, на основании договора купли-продажи от 20.04.2016 № 20-Р маломерное судно реализовано ЗАО «Давос» в адрес ООО «ЮЭС» по цене 43 660,00 руб., а через 5 дней (25.04.2016) указанное судно приобретено ООО «о. Русский» за 37 675 000,00 руб.

Таким образом, при реализации маломерного судна «Куба» от ООО «ЮЭС» в адрес ООО «о. Русский» имеет место факт наращивания цены в 862 раза по сравнению с ценой реализации данного маломерного судна от ЗАО «Давос» в адрес ООО «ЮЭС» (цена реализации увеличилась с 43 660 руб. до 37 675 000,00 руб., сумма НДС увеличилась с 6 660 руб. до 5 747 033,90 руб.).

При этом, как следует из материалов дела, у налогоплательщика отсутствовали собственные денежные средства для приобретения маломерных судов, ООО «о. Русский» приобрело их за счет заемных денежных средств, полученных от ООО «ВТО» (директор - Харченко В.Б.), ПАО «Давос Аква» (директор - Рябко Ю.В., а также учредитель ООО «о.Русский» с долей 95%), ООО «НТК» (директор - Хабибулина Е.Н. - первоначальный продавец маломерного судна «Куба»), Налоговым органом установлено, что ООО «ЮЭС» приобрело маломерные суда, которые впоследствии реализовало ООО «о. Русский», также за счет заёмных денежных средств, полученных от ООО «МПВ» и ООО «НТК».

Далее денежные средства, полученные ООО «ЮЭС» от ООО «о.Русский» за маломерные суда, в тот же день или на следующий день перечислялись в адрес следующих организаций: ООО «ВТО», ООО «НТК», ЗАО «Давос», ООО «МПВ».

В ходе анализа движения денежных средств по расчетному счету ООО «МПВ» установлено, что денежные средства, полученные от ООО «ЮЭС», в этот же день были перечислены на расчетный счет ПАО «Давос Аква».

Таким образом, заемные денежные средства, предоставленные ООО «о.Русский» для приобретения маломерных судов организациями: ПАО «ДавосАква», ООО «НТК», ООО «ВТО», перечисленные поставщику ООО «ЮЭС», практически в полном объеме были возвращены заимодавцам.

За счет оставшейся суммы денежных средств ООО «ЮЭС», ЗАО «Давос», ООО «МПВ» произведена оплата текущих расходов, уплата налогов и др. Совокупный анализ движения денежных средств по счетам указанных юридических лиц свидетельствует о транзитном (круговом) характере движения денежных средств, при котором денежные средства возвращаются к первоначальному отправителю.

Анализируя договоры займа, суд правомерно указывал на то, что представляются крупные денежные суммы под незначительный процент, при этом отсутствуют условия возврата и график погашения займа.

Оценивая представленные налогоплательщиком документы, суд апелляционной инстанции также как и суд первой инстанции отнеслись к ним критически, поскольку указанные документы не свидетельствуют о реальности произведенных затрат по приобретению маломерных судов ввиду того, что налоговым органом установлен транзитный (круговой) характер движения денежных средств, при котором денежные средства возвращаются к первоначальному отправителю. ООО «о. Русский» не понесло реальных затрат по приобретению спорного имущества. Значительность объема приобретенного имущества в стоимостном выражении при отсутствии у общества соответствующих финансовых ресурсов для его оплаты свидетельствуют в совокупности о формальности установления цены без подтверждения ее обоснованности на момент заключения сделки, и взаимной связи. Круговой оборот оплаты имущества за счет денежных средств одних и тех же юридических лиц, руководителями и учредителями которых являются одни и те же физические лица, подтверждают согласованность действий участников схемы купли-продажи имущества и его оплаты.

Налоговым органом установлено, что ООО «о. Русский», ООО «ЮЭС», ЗАО «Давос» имеют общие IP-адреса (№ 109.126.10.101; № 109.126.11.131), что позволяет сделать вывод о том, что персональные компьютеры, с которых направлялись платежи в банк, расположены по одному адресу.

Также налоговым органом установлено, что ЗАО «Давос», ООО «ВТО», ООО «МПВ», ООО «ЮЭС» и ООО «НТК» обслуживаются ООО «Компания Тензор» в рамках корпоративной лицензии, выданной ООО «Бюро инспекций и экспертиз». В свою очередь, ООО «о. Русский» обслуживается ООО «Компания Тензор» в рамках корпоративной лицензии, выданной для Региональной общественной организации «Федерация водно-моторного спорта ПК», руководителем и одним из учредителей которой является Рябко Ю.В.

Согласно общепринятым Правилам лицензирования ПО в Российской Федерации, корпоративная лицензия применяется для группы компаний, имеющих централизованную бухгалтерию, а также для аудиторских фирм, оказывающих услуги по ведению бухгалтерского учета для своих клиентов.

Таким образом, указанные обстоятельства также подтвердили наличие взаимозависимости и согласованности в действиях группы компаний, подконтрольных одним и тем же физическим лицам. Взаимозависимость участников сделки может иметь юридическое значение при условии, что используется для осуществления согласованных действий, не обусловленных разумными экономическими или иными причинами.

Коллегия согласилась с выводами суда первой инстанции и налогового органа о том, что в экономический оборот по сделкам купли-продажи маломерных судов от ЗАО «Давос» в адрес ООО «о. Русский» введено «промежуточное звено» - ООО «ЮЭС» - для создания формального документооборота, с целью дальнейшего увеличения цены спорных объектов. Налогоплательщиком получена необоснованная налоговая выгода в виде завышения покупной стоимости маломерных судов при формальном переходе права собственности с использованием подконтрольных организаций за счет заемных денежных средств у этих же обществ.

Данное обстоятельство подтверждается ещё и тем, что представленные на проверку договоры, заключенные между ООО «о. Русский» и ООО «ЮЭС», а также между ООО «ЮЭС» и ЗАО «Давос», составлены по идентичному шаблону, имеют одинаковый шрифт письма, одинаковый интервальный промежуток. Кроме того, в договорах, заключенных между ООО «ЮЭС» и ЗАО «Давос», имеется следующая запись, идентичная записи, содержащейся в договорах купли-продажи судна, заключенных между ООО «о. Русский» и ООО «ЮЭС», а именно: «Покупатель осуществляет покупку в рамках осуществления деятельности резидента свободного порта Владивосток». При этом Покупатель (в рассматриваемых договорах – ООО «ЮЭС») не является резидентом свободного порта Владивосток.

Вышеизложенное свидетельствует о том, что, несмотря на приобретение в собственность ООО «о. Русский» и ООО «ЮЭС» маломерных судов, затраты на их приобретение обществами не понесены, а заёмные денежные средства у организаций возвращены последним через ООО «ЮЭС».

Следовательно, отклонение цен в сторону их увеличения вызвано искусственно созданной наценкой ООО «ЮЭС», с целью ее дальнейшего выведения из контролируемого денежного оборота и неправомерного заявления ООО «о. Русский» вычетов сумм НДС.

При этом установленный главой 21 НК РФ порядок применения налоговых вычетов по НДС распространяется только на добросовестных налогоплательщиков для компенсации реально понесенных ими затрат по уплате налога поставщикам товаров (работ, услуг). Налогоплательщик, использующий указанное право в противоречии с его назначением, то есть злоупотребляющий им, не может рассчитывать на такую же судебную защиту этого права, как добросовестный налогоплательщик.

Согласно правовой позиции, изложенной в Определении Конституционного Суда Российской Федерации № 169-О от 08.04.2004, под фактически уплаченными поставщикам (в данном случае, продавцу) суммами НДС подразумеваются реально понесенные налогоплательщиками затраты на оплату начисленных поставщиком сумм налога. Если произведенные налогоплательщиком расходы на оплату начисленных сумм налога не обладают характером реальных затрат, не возникают и объективные условия для признания таких сумм фактически уплаченными поставщикам, поскольку, не осуществив реальные затраты на оплату начисленных сумм налога, налогоплательщик не может обладать правом на возмещение НДС из бюджета.