



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ДАЛЬНЕВОСТОЧНОГО ОКРУГА

улица Пушкина, дом 45, Хабаровск, 680000, официальный сайт: www.fasdvo.arbitr.ru

Именем Российской Федерации

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Хабаровск

14 октября 2015 года

№ Ф03-4144/2015

Резолютивная часть постановления объявлена 07 октября 2015 года.

Полный текст постановления изготовлен 14 октября 2015 года.

Арбитражный суд Дальневосточного округа в составе:

председательствующего судьи: Н.В. Меркуловой

судей: Е.П. Филимоновой, И.В. Ширяева

при участии:

от общества с ограниченной ответственностью «Трест Тындатрансстрой» – Тацюк М.В., представитель по доверенности от 25.05.2015 № 5/ВУ; Алгазиновой Е.Э., представитель по доверенности от 09.06.2015 б/н;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Амурской области – Карунной Н.И., представитель по доверенности от 15.06.2015 б/н;

от третьих лиц: Управления Федеральной налоговой службы по Амурской области – Супруненко О.С., представитель по доверенности от 02.02.2015 № 07-19/201; общества с ограниченной ответственностью «Спецтранс» – представитель не явился; общества с ограниченной ответственностью «Крол» – представитель не явился;

рассмотрев в судебном заседании кассационную жалобу Амурской области общества с ограниченной ответственностью «Трест Тындатрансстрой»

на решение от 30.03.2015, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 06.08.2015

по делу № А04-7939/2014 Арбитражного суда Амурской области

дело рассматривали: в суде первой инстанции судья П.А. Чумаков;

в суде апелляционной инстанции судьи: Е.И. Сапрыкина, И.И. Балинская, Е.А. Швец

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Трест Тындатрансстрой» (ОГРН 1072808001243, ИНН 2808021189, место нахождения: 676290, Амурская область, г. Тында, ул. Советская, 1)

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Амурской области (ОГРН 1042800173074, ИНН 2808016164, место нахождения: 676290, Амурская область, г. Тында, ул. Красная Пресня, 1)

третьи лица: Управление Федеральной налоговой службы по Амурской области (ОГРН 1042800037411, ИНН 2801099980, место нахождения: 675000, Амурская область, г. Благовещенск, пер. Советский, 65-1), общество с ограниченной ответственностью «Спецтранс» (ОГРН 1112932003260, ИНН 2902071500, место нахождения: 140407, Московская область, г. Коломна, ул. Пионерская, 56-76), общество с ограниченной ответственностью «Крол» (ОГРН 1027501147838, ИНН 7534014154, место нахождения: 672001, Забайкальский край, г. Чита, ул. Торговая, 1А)

о признании недействительными решения

общество с ограниченной ответственностью «Трест Тындатрансстрой» (далее - ООО «Трест ТТС», общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Амурской области с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ), о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Амурской области (далее - инспекция, налоговый орган, Межрайонная ИФНС России № 7 по Амурской области) от 07.08.2014 № 07- 09/37 в части доначисления налога на прибыль организаций за 2011 год в сумме 12 863 204 руб., пеней в сумме 3 266 380 руб. 09 коп. и штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в сумме 2 572 640 руб. 80 коп.; налога на добавленную стоимость (далее - НДС) за 2 квартал 2010 года в сумме 132 136 руб., пеней - 34 371 руб. 76 коп., штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ в сумме 26 472 руб. 20 коп.; за 4 квартал 2010 года в сумме 132 136 руб., за 3 квартал 2011 года 6 165 119 руб., за 4 квартал 2011 года 5 411 759 руб., пеней 3 031 175 руб. 13 коп. и штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ в сумме 2 315 375 руб. 60 коп.; транспортного налога за 2011 год в сумме 16 895 руб., пени в сумме 3 993 руб. 29 коп. и штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ в сумме 3 379 руб.

К участию в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечены: Управление Федеральной налоговой службы по Амурской области (далее - управление, УФНС России по Амурской области), общество с ограниченной ответственностью «Спецтранс» (далее - ООО «Спецтранс»), общество с ограниченной ответственностью «Крол» (далее - ООО «Крол»).

Решением Арбитражного суда Приморского края от 30.03.2015, оставленным без изменения постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 06.08.2015, заявление общества удовлетворено частично. Решение налогового органа от 07.08.2014 № 07-09/37 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения

в части доначисления НДС за 2 квартал 2010 года в сумме 132 136 руб., пеней в сумме 34 371 руб. 76 коп., штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ в сумме 26 472 руб. 02 коп.; транспортного налога за 2011 год в сумме 16 895 руб., пеней в сумме 3 993 руб. 29 коп. и штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ в сумме 3 379 руб. признано недействительным как не соответствующее Налоговому кодексу Российской Федерации. В удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Не согласившись с судебными актами по эпизодам доначисления налога на прибыль организаций и НДС, ссылаясь на неправильное применение судами первой и апелляционной инстанций норм материального права, несоответствие выводов судебных инстанций фактическим обстоятельствам дела, ООО «Трест ТТС» просит их отменить и направить дело на новое рассмотрение. Общество полагает, что у судов обеих инстанций отсутствовали как правовые, так и фактические основания для вывода о нереальности хозяйственных операций между налогоплательщиком и ООО «Спецтранс», ООО «Крол». Обосновывая данный довод, заявитель ссылается на достоверность представленных им доказательств, подтверждающих реальность заявленных хозяйственных операций. При этом указывает, что данными контрагентами фактически оказывались работы по отсыпке полотна, реальность осуществления которых в ходе рассмотрения дела подтверждена. Заявитель считает, что при такой ситуации суды должны были определить налоговые обязательства общества по налогу на прибыль организаций путем применения подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ. Жалоба содержит доводы о неприменении судами подлежащих применению норм Приказа МВД России от 24.11.2008 № 1001, что повлекло, по мнению заявителя, необоснованный вывод о создании налогоплательщиком формального документооборота, а также указывает на неправильное применение норм налогового законодательства, определяющих порядок проверки осмотрительности и осторожности налогоплательщиков при выборе контрагентов.

В заседании суда кассационной инстанции представители ООО «Трест ТТС» доводы, изложенные в кассационной жалобе, поддержали в полном объеме. Представители Межрайонной ИФНС России № 7 по Амурской области просили решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций оставить без изменения как законные и обоснованные.

ООО «Спецтранс», ООО «Крол», извещенные в надлежащем порядке о времени и месте рассмотрения кассационной жалобы, явку своих представителей в судебное заседание не обеспечили, что в соответствии с частью 3 статьи 284 АПК РФ не может служить препятствием для рассмотрения кассационной жалобы в их отсутствие.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, обсудив доводы, изложенные в кассационной жалобе, проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права, соответствие выводов судов установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, не находит оснований для удовлетворения кассационной жалобы.

При рассмотрении данного дела судами установлено, что инспекцией в отношении ООО «Трест ТТС» проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период 2010-2013 годы.

На основании акта проверки от 30.04.2014 № 17 инспекцией 07.08.2014 принято решение № 07-09/37, которым обществу доначислены: налог на прибыль организаций за 2011 год в сумме 12 990 283 руб., НДС за 2 квартал 2010 года, 2011 год в сумме 11 709 014 руб., налог на имущество за 2011 год в сумме 180 269 руб., транспортный налог в сумме 19 899 382 руб. Данным решением общество привлечено к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ в виде штрафов за неполную уплату НДС в сумме 2 341 802 руб. 80 коп., налога на прибыль организаций в сумме 2 598 056 руб. 20 коп., налога на имущество в сумме 36 053 руб. 80 коп., транспортного налога в сумме 1 963 руб. 20 коп., по статье 123 НК РФ в виде штрафа в сумме 10 502 руб. 43 коп.

По эпизоду, являющемуся предметом кассационной проверки, поставив под сомнение реальность финансово-хозяйственных операций с контрагентами ООО «Спецтранс», ООО «Крол», установив, что представленные в подтверждение правомерности применения налоговых вычетов и учета в целях налогообложения прибыли расходов документы содержат недостоверные и противоречивые сведения, поскольку ООО «Спецтранс», ООО «Крол» не обладают материальными и трудовыми ресурсами для оказания услуг по предоставлению в аренду техники, фактически хозяйственную деятельность не осуществляют, по месту регистрации не находятся, инспекция пришла к выводу о недобросовестном характере действий налогоплательщика, создании обществом искусственной ситуации, не имеющей реальной деловой цели, направленной исключительно на необоснованное получение налоговой выгоды в виде налоговых вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль организаций.

В этой части УФНС России по Амурской области решением от 15.10.2014 № 15-07/2/210 обжалуемый акт межрайонной инстанции оставило без изменения.

Полагая, что решение инспекции частично не соответствует нормам налогового законодательства, нарушает права и законные интересы

налогоплательщика в сфере предпринимательской деятельности, ООО «Трест ТТС» обратилось в арбитражный суд с вышеуказанным заявлением.

Арбитражный суд первой инстанции, отказывая обществу в удовлетворении заявления, апелляционная инстанция, поддерживая выводы суда первой инстанции, исходили из того, что налоговым органом представлены достаточные доказательства о недостоверности сведений, содержащихся в первичных документах, фактической невозможности оказания услуг техникой, заявленными контрагентами, направленности действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения налоговых обязательств по НДС и налогу на прибыль организаций. Кроме того, предметом проверки суда первой инстанции явились основания доначисления инспекцией НДС за 2 квартал 2010 года по эпизоду взаимоотношений с ЗАО «Межгосударственный концерн «Трансмаш», и транспортного налога. В этой части требования налогоплательщика судом удовлетворены, судебный акт лицами, участвующими в деле в апелляционном порядке не оспаривался, предметом кассационной проверки не является.

Соглашаясь с выводами судебных инстанций о необоснованном получении ООО «Трест ТТС» налоговой выгоды, суд кассационной инстанции исходит из следующего.

В соответствии со статьей 247 НК РФ объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ.

В силу статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

При решении вопроса о возможности принятия расходов в целях исчисления налога на прибыль организаций необходимо исходить из реальности расходов, произведенных в целях получения дохода, а также их документального подтверждения.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в порядке статьи 166 НК РФ, на установленные этой статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ, и товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Порядок применения налоговых вычетов установлен статьей 172 НК РФ, согласно которому, налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 НК РФ.

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 НК РФ, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей и при наличии соответствующих первичных документов.

На основании изложенного и принимая во внимание положения статьи 169 НК РФ, основанием для вычета по НДС является соблюдение налогоплательщиком совокупности условий: приобретение товара (работ, услуг) для использования в облагаемых операциях, отражение их в учете у налогоплательщика-покупателя, наличие надлежащим образом оформленного счета-фактуры и соответствующих первичных документов, подтверждающих совершенную сделку.

В соответствии с пунктом 1 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее - Закон о бухгалтерском учете) все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, которые служат первичными учетными документами и на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты, перечисленные в

пункте 2 статьи 9 Закона о бухгалтерском учете.

Как указано в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 15.02.2005 № 93-О, обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике - покупателе услуг, поскольку именно он выступает субъектом, применяющим при исчислении итоговой суммы налога, подлежащей уплате в бюджет (возмещению из бюджета), вычет сумм налога, начисленных исполнителями.

Таким образом, поскольку налогоплательщик самостоятельно определяет налоговую базу по налогу на прибыль и НДС, он должен доказать правомерность предъявления налоговых вычетов и учета расходов путем представления документов, предусмотренных статьями 169, 171, 172, 252 НК РФ. При этом документы, на которые ссылается налогоплательщик в подтверждение исполнения такой обязанности, должны отвечать предъявляемым к ним требованиям и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает налоговые последствия.

Как следует из разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенных в пункте 1 Постановления от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление Пленума ВАС РФ № 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.

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. Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (пункты 3, 4 Постановления Пленума ВАС РФ № 53).

Таким образом, суды, исходя из анализа указанных выше норм, правильно исходили из того, что помимо формальных требований условием признания налоговой выгоды обоснованной является реальность хозяйственной операции, а также проявление налогоплательщиком должной степени осмотрительности при выборе контрагентов.

Суды первой и апелляционной инстанций, исследовав и оценив в порядке, установленном статьей 71 АПК РФ, все имеющиеся в деле доказательства, представленные налогоплательщиком в качестве подтверждения правомерности заявленных налоговых вычетов по НДС по взаимоотношениям с контрагентами ООО «Крол», ООО «Спецтранс», а также доказательства налогового органа, пришли к правильному выводу о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в результате учета для целей налогообложения операций не в соответствии с их действительным экономическим смыслом и наличии в представленных документах недостоверных сведений.

В частности судами установлено, что подтверждая обоснованность применения налоговой выгоды, налогоплательщик представил договоры на оказание услуг техникой, заключенные с ООО «Крол», ООО «Спецтранс», счета-фактуры, товарные накладные, путевые листы и акты выполненных работ. Необходимость привлечения указанных юридических лиц общество обосновало исполнением обязательств по государственному контракту от 09.12.2014 № 136, договору субподряда № ПГС-0222/08.

Суды обеих инстанций при оценке данных доказательств правомерно исходили из того, что представление формально соответствующих требованиям законодательства документов не влечет безусловного предоставления права на применение налоговых вычетов по НДС и признания расходов в целях налогообложения прибыли, а является лишь условием для подтверждения факта реальности хозяйственных операций.

Проверяя фактическое наличие между налогоплательщиком и контрагентами хозяйственных взаимоотношений, суды выявили отсутствие у ООО «Крол», ООО «Спецтранс» транспортных средств для оказания заявленных услуг и иных ресурсов для осуществления хозяйственных операций, расходов, характерных для организаций, ведущих реальную финансово-хозяйственную деятельность; контрагенты не находятся по юридическому адресу; установлен транзитный характер движения денежных средств; представленные документы имеют неустранимые недостатки, в частности в актах приема-передачи выполненных работ (оказанных услуг) отсутствуют подпись и печать со стороны исполнителя, в путевых листах государственные регистрационные номера транспортных средств отражены без кода региона их регистрации, не указаны сведения о собственнике транспортного средства, путевые листы подписаны неустановленными лицами; номера, даты путевых листов, неполные регистрационные номера транспортных средств, указанные в путевых листах ООО «Крол», совпадают с номерами и датами путевых листов другого контрагента - ООО «Спецтранс». Кроме того, на основании сведений предоставленных УГИБДД по Амурской области часть грузовых автомобилей, самосвалов, указанных в путевых листах, фактически являются легковыми автомобилями,

автобусами, фургонами, либо отсутствуют в федеральной базе, либо принадлежат физическим и юридическим лицам, не имеющим отношения к оказанию услуг спорными контрагентами.

Таким образом, совокупность указанных выше обстоятельств позволила судам сделать обоснованный вывод о наличии в представленных документах недостоверных сведений, а также о неподтверждении обществом реального исполнения заявленных хозяйственных операций с ООО «Крол», ООО «Спецтранс», в связи с этим суды пришли к правильному выводу о неподтверждении налогоплательщиком правомерности применения вычетов по НДС и учета расходов по заявленным сделкам в целях налогообложения прибыли.

Судом апелляционной инстанции правомерно отклонен, как неподтвержденный соответствующими доказательствами, довод налогоплательщика об аренде ООО «Крол», ООО «Спецтранс» транспортных средств для выполнения договорных обязательств у третьих лиц.

Ссылка общества на то, что взаимоотношения с указанными контрагентами содержали элементы подряда, правового значения в рассматриваемом случае не имеет, поскольку судами установлено неосуществление заявленными лицами хозяйственной деятельности. Кроме того, налоговый орган пришел к выводу о том, что работы по отсыпке земляного полотна могли выполняться самим налогоплательщиком, поскольку у последнего имелись соответствующие трудовые ресурсы, собственные и арендованные транспортные средства. Данные выводы налогоплательщиком не опровергнуты.

Доводы кассационной жалобы о реальности хозяйственных операций противоречат установленным судами обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, направлены на их переоценку, что выходит за пределы полномочий суда кассационной инстанции по правилам части 2 статьи 287 АПК РФ.

Обоснованно отклонена судом апелляционной инстанции ссылка налогоплательщика на подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ, поскольку исходя из установленных по настоящему делу фактических обстоятельств у налогового органа отсутствовали правовые основания для применения расчетного метода при определении налоговых обязательств общества, поскольку применение указанного способа определения налоговых обязательств возможно только в случае подтвержденной реальности хозяйственных отношений, тогда как в данном случае реальность хозяйственных отношений между обществом и его контрагентами не установлена. При этом судом учтена и правильно применена правовая

позиция Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенная в постановлении от 03.07.2012 № 2341/12.

Не установлены судами обстоятельства, свидетельствующие о проявлении обществом должной осмотрительности в выборе контрагентов. Доказательства того, какие сведения на дату совершения спорных сделок налогоплательщик имел о контрагентах, специфике осуществляемой ими деятельности, платежеспособности, наличии у контрагентов необходимых ресурсов, соответствующего опыта, свидетельствовавших о том, что в рассматриваемом случае заявитель проявил осмотрительность при выборе в качестве контрагентов ООО «Крол», ООО «Спецтранс» в материалах дела отсутствуют.

Обществом не представлено бесспорных доказательств, опровергающих позицию судов первой и апелляционной инстанций по данному делу, доводы, приведенные в кассационной жалобе, не соответствуют фактическим обстоятельствам, установленным судебными инстанциями в результате полного и всестороннего исследования имеющихся в деле доказательств в их совокупности и взаимосвязи.

Судами правильно применены нормы материального права, всем доводам налогоплательщика дана оценка, мотивы несогласия с которыми последовательно изложены в оспариваемых судебных актах. Нарушений норм процессуального права судами не допущено.

При таких обстоятельствах суд кассационной инстанции не усматривает оснований для отмены обжалуемых актов в оспариваемой части и удовлетворения жалобы ООО «Трест ТТС».

При подаче кассационной жалобы общество неправильно исчислило и уплатило государственную пошлину в сумме 3 000 руб. вместо 1 500 руб. Излишне уплаченная государственная пошлина в сумме 1 500 руб. подлежит возврату из федерального бюджета на основании статьи 333.40 НК РФ.

Руководствуясь статьями 284, 286 – 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Дальневосточного округа

П О С Т А Н О В И Л :

решение от 30.03.2015 в обжалуемой части, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 06.08.2015 по делу № А04-7939/2014 Арбитражного суда Амурской области оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «Трест Тындатрансстрой» из федерального бюджета государственную пошлину в размере 1 500 руб., как излишне уплаченную при подаче кассационной жалобы по платежному поручению от 29.07.2015 № 843.

Выдать справку на возврат государственной пошлины.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегия 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 судья

Н.В. Меркулова

Судьи

Е.П. Филимонова

И.В. Ширяев