



## АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА

420066, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Красносельская, д. 20, тел. (843) 291-04-15  
<http://faspo.arbitr.ru> e-mail: [info@faspo.arbitr.ru](mailto:info@faspo.arbitr.ru)

---

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ арбитражного суда кассационной инстанции Ф06-57623/2020

г. Казань

Дело № А55-29329/2018

18 февраля 2020 года

Резолютивная часть постановления объявлена 11 февраля 2020 года.

Полный текст постановления изготовлен 18 февраля 2020 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Мухаметшина Р.Р.,

судей Хакимова И.А., Хабибуллина Л.Ф.,

при участии представителей:

Общества с ограниченной ответственностью «Моно-Каркас», г. Самара –  
Калининой Г.В., доверенность от 12.08.2019, Шелепова В.И.,  
доверенность от 12.08.2019,

Инспекции Федеральной налоговой службы по Кировскому району  
г. Самары, г. Самара – Быкова В.С., доверенность от 27.09.2019,

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №18 по  
Самарской области, г. Самара – Быкова В.С., доверенность от 24.09.2019,

Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области,  
г. Самара – Быкова В.С., доверенность от 29.08.2019,

в отсутствие иных лиц, участвующих в деле, извещенных надлежащим образом,  
рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Моно-Каркас» на решение Арбитражного суда Самарской области от 22.07.2019 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2019  
по делу № А55-29329/2018  
по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Моно-Каркас», г. Самара, к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №18 по Самарской области, г. Самара к Инспекции Федеральной налоговой службы по Кировскому району г. Самары, г. Самара, третьи лица: Управление Федеральной налоговой службы по Самарской области, г. Самара, общество с ограниченной ответственностью «Спецагропром», г. Самара, общество с ограниченной ответственностью «Апекс», г. Самара, о признании незаконным решения №19-33/27/28 от 22.06.2018,

#### **УСТАНОВИЛ:**

Общество с ограниченной ответственностью «Моно-Каркас» (далее - ООО «МоноКаркас», заявитель) обратилось в Арбитражный суд Самарской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №18 по Самарской области (далее - МИФНС России №18 по Самарской области, налоговый орган, инспекция), к инспекции Федеральной налоговой службы по Кировскому району г. Самары (далее – ИФНС России по Кировскому району г. Самары) о признании незаконным решение №19-33/27/28 от 22.06.2018 о привлечении в ответственности за совершение налогового правонарушения, как не соответствующее нормам Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ, Кодекс).

К участию в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечены

Управление Федеральной налоговой службы по Самарской области (далее - УФНС России по Самарской области), общество с ограниченной ответственностью «Спецагропром» (далее - ООО «Спецагропром»), общество с ограниченной ответственностью «Апекс» (далее – ООО «Апекс»).

Решением Арбитражного суда Самарской области от 22.07.2019 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2019 решение Арбитражного суда Самарской области от 22.07.2019 оставлено без изменения.

Общество не согласилось с указанными судебными актами и обратилось с кассационной жалобой, в которой просит их отменить по основаниям, указанным в жалобе.

В предоставленном отзыве на кассационную жалобу УФНС России по Самарской области, полагая, что судебные акты судов первой и апелляционной инстанций являются обоснованными и законными, просит оставить их без изменения, а кассационную жалобу – без удовлетворения.

Кассационная инстанция, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы и отзыва на нее, заслушав явившихся в судебное заседание представителей лиц, участвующих в деле, проверив в соответствии со статьей 286 АПК РФ законность обжалуемых судебных актов, приходит к следующим выводам.

Как установлено судами и следует из материалов дела, 22.06.2018 инспекцией по результатам выездной налоговой проверки за период с 31.01.2013 по 31.12.2015 принято решение № 19-33/27/28 о привлечении ООО «Моно-каркас» (далее - налогоплательщик) к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 НК РФ за неполную уплату налога на прибыль в виде штрафа в размере 4 153 690 руб., налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в виде штрафа в размере 2 070 744 руб.

Налоговым органом установлена недоимка по налогу на прибыль в сумме 33 462 712 руб., по НДС в сумме 30 116 441 руб., а также начислены соответствующие пени в сумме 21 468 744 руб. Всего по оспариваемому решению инспекции доначислено 91 272 331 руб. Также налогоплательщику предложено внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Основанием доначисления оспариваемых сумм налога на прибыль и налога на добавленную стоимость послужил вывод инспекции о неправомерном завышении расходов и применении обществом налоговых вычетов по НДС на основании счетов-фактур, выставленных в его адрес контрагентами ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель», ООО «СтройНовация», поскольку инспекцией сделан вывод об отсутствии реальных хозяйственных операций.

Не согласившись с вышеуказанным решением инспекции, заявитель обратился в УФНС России по Самарской области (далее - Управление) с апелляционной жалобой (вх. № 01-39/089522 от 01.08.2018) и дополнением (вх. № 01-39/100485 от 30.08.2018).

Управлением по результатам рассмотрения апелляционной жалобы ООО «Моно-каркас» принято решение от 12.09.2018 № 03-15/38202@ об оставлении апелляционной жалобы общества без удовлетворения.

Указанные обстоятельства послужили основанием для обращения общества в суд с настоящим заявлением.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды предыдущих инстанций правомерно руководствовались следующим.

В соответствии со статьей 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации.

Пунктом 1 статьи 252 НК РФ определено, что в целях главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, которыми признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, 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.

В силу положений статей 146, 169, 171, 172 НК РФ для получения налогового вычета необходима совокупность следующих условий: наличие счетов-фактур, документов, подтверждающих принятие указанных товаров (работ, услуг) на учет, а также строгое соответствие выставленных счетов-фактур требованиям пунктов 5, 6 статьи 169 НК РФ.

Представление налогоплательщиком документов как в обоснование налоговых вычетов по НДС, так и расходов по налогу на прибыль не является само по себе достаточным основанием для получения соответствующей налоговой выгоды, если налоговым органом доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы. Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Данный вывод соответствует позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление № 53).

Если налоговым органом будут представлены доказательства того, что в действительности реально хозяйственные операции поставщиками (контрагентами) не осуществлялись и налоги в бюджет ими не уплачивались, в систему поставок и взаиморасчетов вовлечены юридические лица, зарегистрированные по подложным или утерянным документам или несуществующим адресам, либо схема взаимодействия производителя, поставщика и покупателя продукции указывает на недобросовестность участников хозяйственных операций, арбитражный суд не должен ограничиваться проверкой формального соответствия представленных налогоплательщиком документов требованиям налогового законодательства, а должен оценить все доказательства по делу в совокупности и во взаимосвязи с целью исключения внутренних противоречий и расхождений между ними.

В соответствии с пунктом 5 Постановления № 53 о необоснованности налоговой выгоды могут свидетельствовать следующие обстоятельства: невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг; отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств.

В силу пункта 10 Постановления № 53 налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом.

В ходе проверки было установлено получение обществом необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налоговой базы по

НДС ввиду неправомерного применения налоговых вычетов по НДС, а также занижения налоговой базы по налогу на прибыль организаций ввиду неправомерного отнесения расходов по сделкам с контрагентами ООО «Строй-Контракт», ООО «Строй-Новация», ООО «Строитель».

Согласно объяснениям заявителя он привлек данные организации для выполнения субподрядных работ на объектах ООО «Трансгруз», при этом ООО «Моно-каркас» является генподрядчиком, все спорные работы сданы заказчику.

По результатам проведенных проверочных мероприятий инспекция пришла к выводу о том, что работы на строительных объектах (бетонирование конструкций и общестроительные работы) выполнены собственными силами ООО «Моно-каркас» по следующим основаниям:

- отсутствие трудовых ресурсов у контрагентов ООО «СтройНовация», ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель» (численность 1 чел.);

- отсутствуют перечисления денежных средств физическим лицам по гражданско-правовым договорам за оказанные услуги, выполненные работы;

- проведенный анализ трудозатрат показал, что у ООО «Моно-каркас» достаточно собственных трудовых ресурсов, так как в проверяемом периоде от 68 % до 86% из них были свободны от выполнения работ;

- учредители контрагентов номинальные, не подтверждают ведение финансово-хозяйственной деятельности;

- контрагенты не находились по адресам регистрации;

- ООО «Строитель» прекратило существование, ООО «СтройНовация» находится в стадии присоединения к другому лицу;

- контрагенты не имели имущества и трудовые ресурсы;

- ООО «Моно-каркас» имеет достаточно штатных единиц для выполнения работ своими силами; среднесписочная численность

работников в 2013 году - 81 чел., в 2014 году - 89 чел., в 2015 году - 80 чел.;

- контрагенты перечисляли минимальные налоги;

- транзитный характер движения денежных средств, отсутствуют перечисления для ведения реальной финансово-хозяйственной деятельности;

- контрагенты 2-го, 3-го звена являются недобросовестными;

- подписи на первичных документах от имени ООО «СтройНовация», ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель» подписаны иными лицами с подражанием его подписи; по части документов от имени ООО «СтройНовация» сделать вывод о том, кем выполнена подпись не удалось;

- документы ООО «Моно-каркас», ООО «СтройНовация», ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель» выполнены с использованием одного электрофотографического знаковинтезирующего устройства (принтера ПК, МФУ в режиме принтера) с использованием одного и того же картриджа, при условии, что картридж не заменялся;

- ООО «Моно-каркас» и ООО «Трансгруз» не представили в ходе проверки документы (журнал пропуска на строительные объекты; акты допуска на строительные объекты, выданные субподрядным организациям; журналы вводного инструктажа субподрядных организаций; списки сотрудников субподрядных организаций, проходящих через пропускной пункт на строительном объекте за период 2013-2015 годы), подтверждающие (отражение) участие работников: ООО «СтройНовация», ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель» при выполнении работ на объекте строительства, а представленные ООО «Моно-каркас» общие журналы работ содержат не все страницы журнала (из журналов можно было бы увидеть сведения о выполнении работ в процессе строительства за период 2013-2015 годы ООО «Моно-каркас»).



На основании изложенного инспекция пришла к верному выводу, что взаимоотношения ООО «Моно-каркас» с контрагентами ООО «СтройКонтракт», ООО «Строй-Новация», ООО «Строитель» направлены на создание искусственного документооборота при отсутствии реальной финансово-хозяйственной сделки с целью завышения налога на добавленную стоимость и минимизации платежей в бюджет.

Суды признали указанный вывод налогового органа законным и обоснованным в связи со следующим.

ООО «Строй-Контракт»:

- юридический адрес с 12.10.2011 по настоящее время: 443087, Самарская обл., г. Самара, ул. Ново-Вокзальная, д. 189А офис 317;

- дата регистрации с 12.10.2011 по настоящее время в инспекции Федеральной налоговой службы по Промышленному району г. Самары.;

- вид деятельности: ОКВЭД: 41.20 строительство жилых и нежилых зданий;

- руководитель - с 12.10.2011 Тищенко Ольга Николаевна, с 30.01.2013 Фазылов Виталий Витальевич, с 01.04.2013 Фирсова Светлана Геннадьевна ИНН 631405012971;

- учредитель (100%) с 12.10.2011 по 29.01.2013 Тищенко Ольга Николаевна, с 30.01.2013 Фазылов Виталий Витальевич ИНН 631405979127;

- по данным ПИК доход численность в 2013 года - 4 чел., а именно Лапаева К. Н. период работы с 01 по 04 месяц 2013 года, Тищенко О. Н. период работы с 01 по 04 месяц 2013 года, Фазылов В. В. период работы с 02 по 04 месяц 2013 года, Фирсова С.Г. период работы с 04 по 12 месяц 2013 года. В 2014 году - 1 чел., в 2015 году - 0 чел.;

- по данным бухгалтерского учета по счетам 20 «Основное производство» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в 2013 году по подрядчику ООО «СтройКонтракт» отражена сумма расходов: в ООО «Моно-каркас» - 63471313 руб., ООО «Мегастрой» - 20293664 руб.,

ООО «Монолит-строй» - 71746117 руб., всего на сумму 155511 тыс.р., что составляет 94,65% выручки, отраженной в налоговой декларации по налогу на прибыль в ООО «Строй-Контракт»;

- по данным бухгалтерского баланса за 2013 год, 2014 год: основные средства в организации - 0;

В ходе анализа расчетных счетов ООО «Моно-каркас» за 2013 год установлено, что денежные средства за СМР перечисляются в ООО «Строй-Контракт», затем ООО «СтройКонтракт» перечисляет в ООО «Сити-Строй» за электромонтажные работы. ООО «СитиСтрой» ИНН 6319170689 в свою очередь перечисляет в ООО «Спецуниверсал» за услуги, затем денежные средства перечисляются в АКБ «Русславбанк» в качестве авансового платежа по договору.

Кроме того, при анализе выписок по расчетным счетам: ООО «Строй-Контракт» ИНН 6319155793, ООО «Сити-Строй» ИНН 6319170689, ООО «Спецуниверсал» ИНН 1655262337 инспекцией установлено наличие обстоятельств, которые свидетельствуют о «проблемности» организаций:

- отсутствуют расходы на ведение хозяйственной деятельности (оплата за электроэнергию, коммунальные платежи, за покупку программы ПК Estimate 1.8);

- суммы, проходящие через расчетный счет, несопоставимы с оборотами, заявленными организацией в бухгалтерской и налоговой отчетности (значительно превышают);

- движение денежных средств по расчетному счету носит транзитный характер;

- существует несоответствие указаний о проведенной операции (в поле «назначение платежа») по поступившим денежным средствам с последующим их списанием.

Из протокола допроса Фирсовой С.Г. (директор ООО «Строй-Контракт») следует, что в 2013-2015 годы Фирсова С.Г. находилась в

отпуске по уходу за 3 детьми, до этого работала водителем троллейбуса. Знаниями в области экономики (менеджмента) бухгалтерского учета не обладает. ООО «Строй-Контракт» зарегистрировала по просьбе знакомой Алисы Григорян, являлась номинальным руководителем, финансово-хозяйственную деятельность не осуществляла, документы не подписывала.

ООО «Строитель»:

- юридический адрес с 13.11.2012 по 04.03.2016: 443099, Самарская обл., г. Самара, ул. Алексея Толстого, д. 12 офис 15;

- состояло на учете в налоговом органе с 13.11.2012 по 04.03.2016 в Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №18 по Самарской области. Прекратило деятельность при реорганизации в форме присоединения 04.03.2016 к ООО «СПЕЦАГРОПРОМ» ИНН6317091760;

- вид деятельности: ОКВЭД: 41.20 строительство жилых и нежилых зданий;

- руководитель и учредитель (100%) - Тарханова Елена Сергеевна ИНН 631218798875 (массовый учредитель - 47 организаций, руководитель -41организаций);

- по данным ПИК доход численность: 2013 год - 1 чел., 2014 год - 1 чел., 2015 год - 1 чел.;

- по данным бухгалтерского учета по счетам 20 «Основное производство» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в 2015 году по подрядчику ООО «Строитель» отражена сумма расходов в ООО «Моно-каркас» - 3 381 749 руб., ООО «Мега-строй» - 6 806 733 руб., всего на сумму 10 188 тыс. руб., что составляет 100% выручки в ООО «Строитель» (2015 год - 10 188 тыс. руб.);

- по данным бухгалтерского баланса за 2014 год, 2015 год: основные средства в организации - 0;

- «Отчет о движении денежных средств» Форма №4 за 2014 год, 2015 год содержит нулевые показатели.

Кроме того, при анализе выписки по расчетному счету ООО «Строитель» инспекцией установлено наличие обстоятельств, которые свидетельствуют о «проблемности» организации:

- отсутствуют расходы на ведение хозяйственной деятельности (оплата за электроэнергию, коммунальные платежи, за покупку программы ПК Estimate 1.8);

- суммы, проходящие через расчетный счет, несопоставимы с оборотами, заявленными организацией в бухгалтерской и налоговой отчетности (значительно превышают);

- движение денежных средств по расчетному счету носит транзитный характер;

- существует несоответствие указаний о проведенной операции (в поле «назначение платежа») по поступившим денежным средствам с последующим их списанием.

Согласно проведенному инспекцией опросу руководителя Тархановой Е.С. следует, что Тарханова Е.С. не имеет финансового и юридического образования, навыками менеджмента не обладает, паспорт не потеряла, некоторые организации регистрировала, но никакого отношения к финансово-хозяйственной деятельности этих организаций не имеет. О фактически осуществляемой деятельности организаций ничего не знает, с поставщиками и покупателями не общалась, доверенности не выдавала для заключения договоров, подписания документов. Кто фактически осуществлял деятельность в качестве директора, главного бухгалтера, не знает, заработную плату не получала. Договоры, счета-фактуры, товарные накладные, акты выполненных работ не подписывала. Расчетные счета в банке открывала, но расчетно-платежные документы не подписывала, распоряжение на изготовление факсимильной печати подписи не давала.

ООО «СтройНовация»:

- юридический адрес с 30.10.2013 по 21.09.2015: 443086, Самарская обл., г. Самара, ул. Ерошевского, д.18, офис 203;

- состояло на учете с 30.10.2013 по 21.02.2017 в ИФНС по Октябрьскому району г.Самары., с 21.02.2017 в ИФНС России по Красноглинскому району Самарской области.

С 24.11.2016 находится в процессе реорганизации в форме присоединения 24.11.2016;

- вид деятельности: ОКВЭД: 41.20 Строительство жилых и нежилых зданий;

- руководитель - Майоров Артем Михайлович (с 16.03.2015 по настоящее время) учредитель и руководитель 4 организаций;

- учредитель - Кожухов Борис Владимирович (с 30.10.2013), руководитель с 30.10.2013 по 15.03.2015 учредитель - 4, руководителем - 5 организаций;

- по данным ПИК доход численность 2013 года - 0 чел., 2014 года - 1 чел., 2015 года - 3 чел.;

- по данным налоговой декларации по прибыли: выручка от реализации: 2014 года - 427 170 тыс.р. (налог к уплате - 38 тыс. руб.), 2015 года - 783 266 тыс. руб. (налог к уплате -120 тыс. руб.), сумма доходов приближена к сумме расходов;

- по данным бухгалтерского баланса за 2014 год, 2015 год: основные средства в организации - 0; «Отчет о движении денежных средств» Форма № 4 за 2014 год, 2015 год содержит нулевые показатели.

Налоговым органом в ходе анализа расчетных счетов установлено, что ООО «Моно-каркас» 29.04.2015 перечисляет денежные средства за СМР в ООО «СтройНовация» в размере 5 000 000 руб., затем ООО «СтройНовация» в фирмы-посредники:

- 30.04.2015 на сумму 1 756 230 руб. в ООО «Финсервис», (№ п/п 15 оплата по договору № 70 от 28.04.2015 за строительно-монтажные работы). ООО «Финсервис» перечисляет 05.05.2015 в сумме 1 534 817 руб. в ООО «Админ» за консультационные услуги.

- 30.04.2015 на сумму 1 243 770 руб. в ООО «Андорра» № п/п 14 оплата по договору №3 от 16.02.2015 за электромонтажные работы. ООО «Андорра» перечисляет 05.05.2015 в ООО «Формула» на сумму 2 001 785 руб. за оказанные услуги.

- 05.05.2015 на сумму 1 985 000 руб. в ООО «Интерторг-Поволжье» (п/п № 18 оплата за строительные материалы по счету № 99 от 05.05.2015). ООО «ИнтерторгПоволжье» перечисляет 06.05.2015 на сумму 1 500 000 руб. в ЗАО КИВИ банк.

Налоговым органом при анализе выписок по расчетным счетам ООО «СтройНовация» ИНН 6316192099, ООО «Финсервис» 5611072880, ООО «Админ» ИНН 5609066617, ООО «Андорра» ИНН 5611073467, ООО «Формула» ИНН 5611072110, ООО «ИнтерторгПоволжье» ИНН 6312131200 установлено наличие обстоятельств, которые свидетельствуют о «проблемности» организаций:

- отсутствуют расходы на ведение хозяйственной деятельности (оплата за электроэнергию, коммунальные платежи, за покупку программы ПК Estimate 1.8);

- суммы, проходящие через расчетный счет, несопоставимы с оборотами, заявленными организацией в бухгалтерской и налоговой отчетности (значительно превышают);

- движение денежных средств по расчетному счету носит транзитный характер;

- существует несоответствие указаний о проведенной операции (в поле «назначение платежа») по поступившим денежным средствам с последующим их списанием.

Судами установлено, что ООО «Мега-Строй» является организацией группы компаний ООО «Трансгруз», в которую входят 30 компаний, в том числе ООО «МоноКаркас» и ООО «Монолит-строй».

Учредителем (совладельцем) является Волков Эдуард Игоревич, доля в уставном капитале: ООО «Трансгруз», ООО «Мега-Строй», ООО «Моно-Каркас», ООО «Монолитстрой» -100%.

Административно-управленческий аппарат: ООО «Мега-Строй», ООО «МоноКаркас», ООО «Монолит-строй» осуществляет деятельность в помещении находящемся по адресу г.Самара, ул. Водников д.60, который является юридическим адресом ООО «Трансгруз». Москалев А.В. является директором ООО «Мега-Строй», ООО «Моно-Каркас», ООО «Монолит-строй». Соловьева Л.Ю. является главным бухгалтером: ООО «МегаСтрой», ООО «Моно-Каркас», ООО «Монолит-строй».

Таким образом, в силу подпункта 2 пункта 2 статьи 105.1 НК РФ ООО «Трансгруз» и ООО «Мега-Строй», ООО «Моно-Каркас», ООО «Монолит-строй» являются взаимозависимыми лицами.

Из анализа всех представленных ООО «Моно-каркас» актов выполненных работ (КС-2), полученных от ООО «СтройНовация», ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель» и выставленных в адрес ООО «Трансгруз» следует, что все представленные КС-2 были сформированы с помощью программного комплекса «Estimate 1.8».

При этом, в соответствии с ответом ООО «Центр по ценообразованию в строительстве», ООО «Трансгруз» имеет право на использование ПК «Estimate 1.8» с 2005 года, а спорные контрагенты не приобретали права на использование ПК «Estimate 1.8» для составления сметной документации.

Кроме того, техническая экспертиза изъятых у ООО «Моно-каркас» документов установила, что документы из ООО «Стройновация», ООО «Строитель», ООО «Стройконтракт», выставленные в адрес ООО «Моно-каркас» и документы из ООО «Моно-каркас», выставленные в адрес ООО «Трансгруз», выполнены с использованием одного электрофотографического знаковинтезирующего устройства (принтера ПК, МФУ в режиме принтера). А так же среди документов, представленных по

трем постановлениям №40 по материалам проверки ООО «Монолит - строй», №42 по материалам проверки ООО «Мега-строй», №44 по материалам проверки ООО «Моно-каркас», имеются документы, которые так же выполнены с использованием одного электрофотографического знаковинтезирующего устройства (принтера ПК, МФУ в режиме принтера).

Почерковедческой экспертизой подписей руководителей ООО «Стройновация», ООО «Строитель», ООО «Строй-контракт» установлено, что подписи в представленных ООО «Мега-строй» документах выполнены не руководителями данных организаций, а неустановленными лицами.

Исходя из сведений 2-НДФЛ по ООО «СтройНовация», ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель» (субподрядчик) не имели достаточных трудовых ресурсов для выполнения бетонных и общестроительных работ, также при анализе выписки банка за период 2013-2015 годы не установлены перечисления денежных средств физическим лицам по гражданско-правовым договорам за оказанные услуги, выполненные работы.

Общество не представило журналы пропуска на строительные объекты, акты допуска на строительные объекты, выданные субподрядным организациям, журналы вводного инструктажа субподрядных организаций; списки сотрудников субподрядных организаций проходящих через пропускной пункт на строительном объекте за период 2013-2015 годы.

Из анализа табелей рабочего времени и актов выполненных работ инспекцией установлено, что у всех работников ООО «Монокаркас», в том числе и у плотников бетонщиков - 8-часовой рабочий день, пятидневная рабочая неделя, выходные дни - суббота, воскресенье. В результате анализа табелей рабочего времени и актов выполненных работ формы КС-2 за 2013 -2015 годы установлено, что при расчете ч/часов из расчета 8-



часового рабочего времени и пятидневной рабочей неделе по таблице рабочего времени ООО «Моно-каркас» ч/часы составили большее количество, чем по актам выполненных работ собственными (своими) силами формы КС-2.

Таким образом, из произведенных расчетов и анализов следует, что у ООО «Моно-каркас» достаточно единиц и рабочего времени для выполнения работ (бетонирование и общестроительные работы) на строительных объектах, на которых были привлечены «проблемные» подрядчики: ООО «СтройНовация», ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель».

Как верно указали суды, данные факты указывают на согласованность действий между ООО «Трансгруз» и ООО «Моно-каркас», ООО «Мега-строй», ООО «Монолит-строй», а также об отсутствии реальности хозяйственных операций по взаимоотношениям общества с ООО «Стройновация», ООО «Строитель», ООО «Стройконтракт», целью которых является получение обществом необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль организаций и применения налоговых вычетов по НДС.

Заявитель считает необоснованным довод инспекции о наличии у налогоплательщика достаточного трудового ресурса для выполнения работ, заявленных по операциям со спорными контрагентами.

Однако в ходе проверки инспекцией были выявлены обстоятельства, которые подтверждают факт отсутствия реальности хозяйственной операции и мнимость сделки, так как контрагенты не имели необходимых условий для достижения результатов соответствующий экономической деятельности, а представленные документы представляют собой искусственный документооборот.

Исходя из сведений 2-НДФЛ по ООО «СтройНовация», ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель» (субподрядчик) не имели достаточных трудовых ресурсов для выполнения бетонных и

общестроительных работ, также при анализе банковских выписок за период с 2013 по 2015 годы не установлены перечисления денежных средств физическим лицам по гражданско-правовым договорам за оказанные услуги, выполненные работы.

Кроме того, ООО «Моно-каркас» не представило документов, способных подтвердить присутствие сотрудников контрагентов на строительных объектах и выполнение ими конкретных работ, сроки выполнения.

При этом анализ трудозатрат ООО «Моно-каркас» за период 2013-2015 годы показал, что у налогоплательщика было достаточно штатных единиц для выполнения работ своими силами для ООО «Трансгруз».

ООО «Моно-каркас» представило таблицы учета рабочего времени, в которых отражено время нахождения каждого сотрудника в период с 2013 по 2015 годы при 8-часовом рабочем дне и 5-дневной рабочей неделе и акты всех выполненных работ собственными силами в период 2013 -2015 годы, из анализа которых следует, что основная часть персонала ООО «Моно-каркас» была не занята в работах.

Из произведенных расчетов следует, что у ООО «Моно-каркас» было достаточно единиц и рабочего времени для выполнения работ (бетонирование и общестроительные работы) на строительных объектах, на которые были привлечены «проблемные» подрядчики: ООО «СтройНовация», ООО«Строй-Контракт», ООО «Строитель».

С учетом изложенного, суды пришли к выводу, что работы по бетонированию и общестроительные работы для ООО «Трансгруз» выполнялись сотрудниками ООО «Моно-каркас», а не ООО «Строй-контракт», ООО «Стройновация», ООО «Строитель».

Также ООО «Моно-каркас» не представило документального подтверждения выполнения работ по возведению и разборке временных сооружений собственными силами.

Инспекцией установлено, что в актах выполненных работ КС-2 , выставленных ООО «Моно-каркас» в адрес ООО «Трансгруз», отдельной строкой выделена сумма за «временные здания и сооружения с надбавкой 1,2%». Однако в актах, полученных от всех субподрядных организаций, предусмотрена данная строчка, что свидетельствует о том, что субподрядные организации выполняли возведение временных зданий и сооружений.

Кроме того, в бухгалтерском и налоговом учете ООО «Моно-каркас» не отражены операции по отражению прямых расходов, связанных с работами по возведению нетитульных сооружений; принятие к учету временных сооружений; по передаче сооружения в эксплуатацию; по разбору временных сооружений. Данный факт подтверждают главные книги.

В учетной политике ООО «Моно-каркас» не предусмотрен порядок учета временных (нетитульных) сооружений ни в целях бухгалтерского, ни в целях налогового учета; не прописан ни учет расходов по возведению временных сооружений, ни формы первичных документов по возведению и разбору временных сооружений, ни учет материалов для данных работ. В налоговых регистрах и налоговых декларациях по налогу на прибыль не отражены внереализационные доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже, разборе, ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств, в соответствии с пунктом 13 статьи 250 НК РФ

В части выполнения работ по обеспечению подрядчиков подъездными путями (временные дороги из щебня или плит (бетон и т.п.) суды предыдущих инстанций исходили из того, что данные работы проводятся на начальной стадии строительства и без соответствующей техники выполнить такие работы невозможно. А в ООО «Монокаркас» основные средства (спецтехника) отсутствовали, а договоры аренды заключались только на аренду башенных кранов, другой техники ООО

«Моно-каркас» не арендовал, что подтверждается главной книгой, счетом 26 «Общехозяйственные расходы», счетом 20 «Основное производство».

Представленные ООО «Моно-каркас» трудовые договоры и должностные инструкции не доказывают выполнения самих работ, а лишь предусматривают обязанности, которые должны выполнять сотрудники.

Согласно договорам субподрядных организаций (пункт 4 «Обеспечение выполнения работ материалами и оборудованием, пункт 4.3) подрядчик обязуется обеспечить приемку, разгрузку подъем и складирование прибывающих на объект материалов и оборудования. В случае необходимости ООО «Моно-каркас» (генподрядчик) предоставляет подрядчику услуги башенного крана на безвозмездной основе.

Кроме того, все подготовительные работы (подъездные пути и разравнивание дорог) проводятся в первый год начала строительства: ООО «Моно-каркас» заключены договоры с ООО «Трансгруз» №15 от 08.11.2010, №17 от 26.04.2012, №18 от 29.05.2012, №19 от 12.10.2012, то есть все подготовительные работы были проведены ранее до проверяемого периода; №22 от 03.06.2013, №26 от 05.05.2014 - исходя из анализа КС за 2014 год расчистку территории строительства, подготовительные работы на территории выполняют ООО «Волжский берег», ООО «Атриум»; №31 от 02.02.2015 - исходя из анализа КС за 2015 год, подготовку территории выполняет ООО «РКС»).

Таким образом, все подготовительные работы были проведены до проверяемого периода или подрядчиками, поэтому «Моно-каркас» в данный момент не может подтвердить документально проведенные работы по подготовке территории строительства.

С учетом изложенного, суды пришли к правильному выводу, что совокупность проведенных контрольных мероприятий указывает на выполнение работ на строительных объектах собственными силами ООО «Моно-каркас», невозможность реального выполнения работ

контрагентами, создание фиктивного документооборота с целью уклонения от налогообложения.

Довод заявителя о необходимости в рассматриваемом случае проведения налоговым органом расчетного метода на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ, был рассмотрен судами и обоснованно отклонен по следующим основаниям.

В силу подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ налоговый орган вправе определять суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру (обследованию) производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

В то же время обязанность доказывания обоснованного отнесения в состав расходов при исчислении налога на прибыль затрат, произведенных в связи с оказанием работ (услуг), лежит на налогоплательщике.

В свою очередь, на налоговом органе лежит бремя доказывания необоснованности расходов, учтенных налогоплательщиком при исчислении налога.

В данном случае ввиду отсутствия реальных хозяйственных операций налогоплательщика со спорными контрагентами - ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель», ООО «СтройНовация», реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком

затрат не может быть определен исходя из рыночных цен с применением предусмотренного подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ расчетного метода.

Учитывая изложенное, суды пришли к верному выводу о том, что 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 – ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель», ООО «СтройНовация» отсутствует.

Выводы инспекции об отсутствии реальности спорных хозяйственных операций основаны на совокупности представленных в материалы проверки доказательств, свидетельствующих о получении обществом необоснованной налоговой выгоды, с учетом показаний допрошенных в качестве свидетелей работников общества, которые подтвердили выполнение работ собственными силами.

Кроме того, обществом допущено налоговое правонарушение в виде неуплаты указанных налогов, в связи с чем оно правомерно привлечен к ответственности, предусмотренной статьей 122 НК РФ в виде штрафа.

Согласно пункту 1 статьи 113 НК РФ за совершение налогового правонарушения невозможно привлечение к ответственности налогоплательщика, если прошло три года и более с момента его совершения или со следующего дня после окончания налогового периода, в котором оно (правонарушение) было совершено, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности.

Особое правило начала течения сроков исковой давности установлено в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных статьей 120 НК РФ «Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и

объектов налогообложения» и статьей 122 НК РФ «Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора)».

В соответствии с пунктом 15 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 пункт 1 статьи 113 НК РФ устанавливает, что срок привлечения к ответственности в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных статьей 122 НК РФ, отсчитывается со следующего дня после завершения налогового периода, в котором было совершено указанное правонарушение.

Проверка проведена за период 2013-2015 годы. В соответствии с оспариваемым решением от 22.06.2018 налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности по налогу на прибыль за 2014 год и 2015 год, по НДС за 1-4 кв. 2015 года.

По налогу на прибыль за 2014 год срок уплаты 30.03.2015, следовательно, срок давности привлечения к налоговой ответственности, исчисляемый со следующего дня после завершения налогового периода, в котором совершено правонарушение (30.06.2015), на момент принятия решения (22.06.2018) не истек. Аналогичная ситуация по НДС.

Таким образом, решением от 22.06.2018 № 19-33/27/28 налогоплательщик правомерно привлечен к ответственности в соответствии с пунктом 1 статьи 122 НК РФ по НДС за 14 квартал 2015 года, по налогу на прибыль за 2014-2015 годы.

Доводы заявителя о реальности хозяйственных операций со спорными контрагентами ООО «Строй-Контракт», ООО «Строитель», ООО «СтройНовация» были рассмотрены судами и обоснованно отклонены, поскольку они не подтверждены надлежащими доказательствами.

Доводы общества о недопустимости заключений эксперта № 332 от 23.05.2018 по результатам почерковедческой экспертизы и № 335 от 28.04.2018 по результатам технической экспертизы, а также представленных инспекцией расчетов человекочасов по табелям учета

рабочего времени, обоснованно отклонены судами с учетом совокупности доказательств, представленных налоговым органом в материалы дела. При этом инспекцией доказана возможность выполнения спорных работ самим заявителем.

Представленное заключение эксперта № 332 от 23.05.2018 ООО «Межрегиональная лаборатория судебных экспертиз и исследований», выполненное экспертом Орловым Г.А., отвечает требованиям, предъявляемым к составлению такого рода документам, содержит сведения об эксперте, с указанием образования, стажа экспертной работы, эксперт предупрежден об уголовной ответственности по статье 307 Уголовного кодекса Российской Федерации о даче заведомо ложного заключения. Данное заключение содержит исследовательскую часть с указанием примененных методов исследования, является полным, ясным, содержит оценку результатов исследований, однозначные выводы и их обоснование. Заявителем в материалы дела не представлено доказательств, свидетельствующих об обратном.

В рассматриваемом случае судами установлена совокупность обстоятельств, указывающая на нереальность хозяйственных операций между ООО «Мега-строй» и ООО «Строй-Контракт», ООО «СтройНовация», ООО «Строитель», направленная на получение необоснованной налоговой выгоды.

Таким образом, вышеизложенное влечет признание рассматриваемой налоговой выгоды как необоснованной, в связи с чем, отсутствуют основания для признания недействительным оспариваемого решения налогового органа.

Всесторонне и полно исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства, суды пришли к выводу, что общество создало формальный документооборот с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде неправомерного применения налоговых вычетов по НДС при отсутствии реальных финансово-хозяйственных отношений.



Положенные в основу кассационной жалобы доводы общества, не опровергают обстоятельств, установленных судами предыдущих инстанций и, соответственно, не влияют на законность принятых судебных актов.

Переоценка установленных судами фактических обстоятельств дела и принятых ими доказательств в кассационной инстанции недопустима в силу требований, предусмотренных статьей 286, частью 2 статьи 287 АПК РФ.

Нормы права при разрешении спора применены судами правильно. Нарушений процессуальных норм, влекущих отмену судебных актов (статья 288 АПК РФ), не установлено.

При таких обстоятельствах, судебная коллегия не находит оснований для отмены судебных актов.

На основании изложенного и руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда Самарской области от 22.07.2019 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2019 по делу № А55-29329/2018 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья

Р.Р. Мухаметшин

Судьи

И.А.Хакимов

Л.Ф. Хабибуллин