

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА**

ул. Якубовича, д.4, Санкт-Петербург, 190000

<http://fasszo.arbitr.ru>**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

24 октября 2019 года

Дело № А66-6482/2018

Арбитражный суд Северо-Западного округа в составе председательствующего Родина Ю.А., судей Васильевой Е.С., Соколовой С.В., при участии от общества с ограниченной ответственностью «СТЕП» директора Юрчака Р.А. (приказ о назначении от 10.07.2019), от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Тверской области Казина И.А. (доверенность от 29.10.2018 № 08-13/09481), от общества с ограниченной ответственностью «Береста» директора Юрчака Р.А. (приказ от 28.12.2016), рассмотрев 24.10.2019 в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «СТЕП» на постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.06.2019 по делу № А66-6482/2018,

у с т а н о в и л:

Общество с ограниченной ответственностью «СТЕП», адрес: 172851, Тверская обл., Торопецкий р-н, д. Колдино, Центральная ул., д. 13, ОГРН 1146912000333, ИНН 6944009004 (далее – Общество), обратилось в Арбитражный суд Тверской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Тверской области, адрес: 172527, Тверская обл., г. Нелидово, Шахтерская ул., д. 7, ОГРН 1046910007980, ИНН 6912006931 (далее - Инспекция), от 29.12.2017 № 10 в части доначисления 2 892 407 руб. налога на добавленную стоимость (далее – НДС) за IV квартал 2014, I квартал 2015 года, начисления пеней и привлечения к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ).

Решением суда первой инстанции от 21.02.2019 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Определением Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.05.2019 ввиду наличия оснований, предусмотренных пунктом 4 части 4 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ), суд перешел к рассмотрению дела по правилам, установленным для рассмотрения дела в арбитражном суде первой инстанции, к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено общество с ограниченной ответственностью «Береста», адрес: 172851, Тверская обл., Торопецкий р-н, д. Колдино, Центральная ул., д. 21, ОГРН 1026901775889, ИНН 6944004101 (далее - ООО «Береста»).

Постановлением апелляционного суда от 24.06.2019 решение от 21.02.2019 отменено, в удовлетворении заявленных требований отказано.

В кассационной жалобе Общество, ссылаясь на нарушение судом

апелляционной инстанции норм материального права, несоответствие его выводов фактическим обстоятельствам дела, просит отменить постановление от 24.06.2019 и принять по данному делу новый судебный акт об удовлетворении заявленных требований. Как полагает податель жалобы, судом при оценке обстоятельств создания и учреждения Общества неправомерно не принято во внимание, что решение об открытии Общества было принято Юрчаком Русланом Альбертовичем с целью расширения бизнеса и удобства использования ресурсов и бухгалтерии, выделения операций по купле-продаже пиломатериалов из видов деятельности ранее созданной им организации – ООО «Береста», планируемые доходы которого в 2014 году должны были превысить допустимый законодательством лимит выручки для целей применения упрощенной системы налогообложения (далее – УСН). При этом заявитель считает, что Инспекцией не доказано получение Обществом необоснованной налоговой выгоды, наличие взаимозависимости Общества и ООО «Береста» в рассматриваемом случае не является основанием для признания действия налогоплательщика недобросовестными. Также Общество считает, что в постановлении Арбитражного суда Северо-Западного округа от 03.05.2017 по делу № А66-6602/2016 не поддержаны выводы судов первой и апелляционной инстанций о формальном разделении единой бизнес - структуры указанными организациями.

В отзыве на кассационную жалобу Инспекция, считая обжалуемое постановление законным и обоснованным, просит оставить его без изменения.

В судебном заседании представитель Общества и ООО «Береста» поддержал доводы кассационной жалобы, а представитель Инспекции возражал против ее удовлетворения по мотивам, изложенным в отзыве.

Законность обжалуемого судебного акта проверена в кассационном порядке.

Как видно из материалов дела, по результатам выездной налоговой проверки Общества за период с 09.07.2014 по 31.12.2016 Инспекция составила акт от 27.11.2017 № 9 и приняла решение от 29.12.2017 № 10 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. В соответствии с указанным решением Обществу доначислено 2 892 407 руб. НДС и начислено 690 484 руб. 19 коп. пеней, Общество привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122, статьями 123 и 126.1 НК РФ, в виде взыскания 289 556 руб. штрафа.

Управление Федеральной налоговой службы по Тверской области решением от 02.04.2018 № 08-11/53 оставило без удовлетворения апелляционную жалобу Общества на решение налогового органа.

Общество оспорило в судебном порядке решение Инспекции в части.

Суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявленных требований.

Апелляционный суд, рассмотрев дело по правилам, установленным для рассмотрения дела в арбитражном суде первой инстанции, также отказал в удовлетворении заявленных Обществом требований.

Кассационная инстанция, изучив материалы дела и проверив правильность применения судом апелляционной инстанции норм материального и процессуального права, не находит оснований для удовлетворения жалобы.

Статья 171 НК РФ предусматривает право налогоплательщика уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со статьей 166 названного Кодекса, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты, которые по общему правилу производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг),

имущественных прав.

В силу пункта 3 статьи 172 НК РФ вычеты сумм налога, предусмотренных пунктами 1 - 8 статьи 171 НК РФ, в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), указанных в пункте 1 статьи 164 НК РФ, производятся в порядке, установленном этой статьей, на момент определения налоговой базы, установленный статьей 167 данного Кодекса.

Исходя из положений статей 171 и 172 НК РФ, налогоплательщик имеет право на получение налогового вычета по НДС при соблюдении следующих условий: товар приобретается для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с главой 21 названного Кодекса; товар принят на учет; представлены счета-фактуры, выставленные продавцом товара, которые оформлены в соответствии с требованиями статьи 169 НК РФ.

Как указано в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (далее - ВАС РФ) от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - постановление № 53), уменьшение размера налоговой обязанности вследствие получения налогового вычета признается налоговой выгодой.

По смыслу главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации документы, представляемые налогоплательщиком в налоговый орган в обоснование применения налоговых вычетов, должны быть достоверными, непротиворечивыми, содержащиеся в них сведения должны подтверждать реальность хозяйственной операции и иные обстоятельства, с которыми Налоговый кодекс Российской Федерации связывает право налогоплательщика на налоговые вычеты.

В ходе проверки Инспекция выяснила, что Общество в проверенном периоде реализовывало пиломатериалы на экспорт по контрактам, заключенным с иностранными компаниями «OU Neoimpex» (Эстония) и «BALTEX CENTRE LLP» (Великобритания). Данные контракты заключены заявителем сразу после учреждения Общества в качестве юридического лица. Ранее (до 30.07.2014) поставку пиломатериалов в адрес указанных иностранных покупателей осуществляло ООО «Береста», применяющее УСН. Поставщиками лесоматериалов (сырья) выступали организации, являющиеся контрагентами ООО «Береста». Оплата лесоматериалов произведена Общества за счет денежных средств, полученных от ООО «Береста» в виде финансовой помощи. При этом между Обществом и ООО «Береста» 11.07.2014 заключен договор переработки давальческого сырья № 11/4, на основании которого ООО «Береста» перерабатывало сырье, закупленное Обществом за счет полученной от ООО «Береста» финансовой помощи. На экспорт Общество осуществляло отгрузку изготовленных на производственном оборудовании, силами работников ООО «Береста» пиломатериалов с производственной территории названной организации.

По информации, имеющейся в распоряжении налогового органа, ООО «Береста» состоит на учете в налоговом органе в качестве налогоплательщика с 17.06.1996 и применяет УСН, основными видами его деятельности являются производство пиломатериалов и реализация их на внутреннем рынке. Общество зарегистрировано 09.07.2014 и применяет общий режим налогообложения, основным видом его деятельности является оптовая торговля лесоматериалами, распиловка и строгание древесины, в том числе деятельность на внешнем рынке (экспорт). При этом указанные общества являются взаимозависимыми, поскольку их единственным учредителем является Юрчак Р.А.

Финансово-хозяйственная деятельность Общества и ООО «Береста» осуществляется на одной производственной территории. Обе организации располагаются в одном административном здании, используют общую оргтехнику, пользуются услугами одного банка, система дистанционного банковского обслуживания «Банк-Клиент» для обслуживания их счетов подключена к одному телефонному номеру, принадлежащему ООО «Береста», получают корреспонденцию по одному почтовому адресу и используют один IP-адрес.

На основании изложенных обстоятельств по результатам выездной налоговой проверки Общества налоговый орган пришел к выводу о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды за счет создания искусственных условий для возмещения из бюджета НДС по экспортным операциям. Как указала Инспекция, Общество было создано учредителем и руководителем ООО «Береста» Юрчак Р.А. для участия в схеме «дробления бизнеса», которая позволила формально соблюдать условия для возмещения НДС из бюджета и снижать налоговую нагрузку ООО «Береста» по единому налогу по УСН. В действительности Общество не осуществляло хозяйственную деятельность, его функции сводились исключительно к оформлению документов для искусственного движения давальческого сырья и возмещения НДС из бюджета, поскольку ООО «Береста» ввиду применения специального налогового режима не являлось плательщиком НДС.

Как следует из разъяснений Пленума ВАС РФ, изложенных в пункте 1 постановления № 53, судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

В то же время избежание налогообложения в результате совершения действий, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды, является неправомерным поведением участника гражданского оборота, не совместимым с положениями статьи 3 НК РФ, поскольку приводит к возникновению у лиц, обязанных к уплате налога, неоправданного преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, нарушению публичного интереса.

В соответствии с положениями статьи 82 НК РФ одной из форм налогового контроля соблюдения законодательства о налогах и сборах является проведение налоговыми органами камеральных и выездных налоговых проверок, в ходе которых, в том числе, устанавливаются наличие либо отсутствие доказательств, свидетельствующих о получении налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды.

Налоговая выгода может быть признана необоснованной в случаях, если 1) для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом; 2) для целей налогообложения учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера); 3) налоговая выгода получена вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (пункты 3, 4 постановления № 53).

Установление наличия или отсутствия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или

экономической деятельности (пункт 9 постановления № 53).

При этом судам необходимо учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Исследовав и оценив представленные сторонами в материалы дела доказательства, приняв во внимание обстоятельства, установленные вступившими в законную силу судебными актами по делу № А66-6602/2016, суд апелляционной инстанции посчитал, что отношения ООО «Береста» и Общества образуют «схему» с участием взаимозависимых организаций, направленную на получение необоснованной налоговой выгоды в виде возмещения сумм НДС из бюджета.

Делая такой вывод, апелляционный суд указал на формальный характер и отсутствие разумной деловой цели в разделении бизнеса между Обществом и ООО «Береста», поскольку изготовление отправленных на экспорт пиломатериалов из сырья, приобретенного Обществом за счет средств взаимозависимой организации, осуществлялось на оборудовании и территории ООО «Береста» его же работниками. За исключением того, что ООО «Береста», применяющее УСН, не признается налогоплательщиками НДС и не вправе заявить к возмещению НДС по экспортным операциям, препятствий для самостоятельного ведения экспортных операций у ООО «Береста» не имелось; Общество, за исключением формального оформления документов по движению давальческого сырья и отправке изготовленных ООО «Береста» пиломатериалов на экспорт, реально не осуществляло никаких хозяйственных операций, было создано с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде возмещения НДС из бюджета.

Судом апелляционной инстанции также учтено, что Общество не имело собственных ресурсов (материальных и финансовых средств) для ведения самостоятельной предпринимательской деятельности, было создано на производственной базе ООО «Береста», осуществляло один и тот же вид деятельности (экспортные операции), которым до 30.07.2014 занималось ООО «Береста».

Доводы Общества, изложенные в кассационной жалобе, являлись предметом рассмотрения суда апелляционной инстанции и получили надлежащую правовую оценку с учетом совокупности установленных обстоятельств спора, не подтверждают существенных нарушений норм материального и норм процессуального права, повлиявших на исход дела.

Утверждение подателя жалобы о том, что постановлением Арбитражного суда Северо-Западного округа от 03.05.2017 по делу № А66-6602/2016 опровергнуто формальное разделение бизнеса между ООО «Береста» и Общества, отклоняется судом кассационной инстанции.

Разрешая спор, суд апелляционной инстанции принял во внимание выводы, содержащиеся в судебных актах по делу № А66-6602/2016, в рамках которого оспаривалось решение Инспекции, вынесенное по результатам выездной налоговой проверки ООО «Береста». Как обоснованно указал суд, постановлением Арбитражного суда Северо-Западного округа от 03.05.2017 по делу № А66-6602/2016 решение Инспекции от 05.02.2016 № 2 признано недействительным только в части начисления ООО «Береста» 1 405 201 руб. НДС за III, IV кварталы 2014 года, поскольку ни нормы Налогового кодекса

Российской Федерации, ни разъяснения, приведенные в постановления № 53, не содержат оснований, при которых налоговая выгода в виде возмещенного НДС при экспорте товаров, необоснованно полученная одним налогоплательщиком (Обществом), подлежала доначислению третьему лицу, которое экспорт товара не осуществляло и НДС к возмещению из бюджета не предъявляло. В остальной части заявленные по делу № А66-6602/2016 требования оставлены без удовлетворения.

Более того, в рамках настоящего дела суд апелляционной инстанции, отказывая в удовлетворении заявленных требований, исходил из доказанности Инспекцией обстоятельств отсутствия самостоятельной деятельности Общества, его подконтрольности ООО «Береста», приобретения Обществом и ООО «Береста» сырья для производства пиломатериалов у одних и тех же поставщиков, наличия единого персонала и контролирующего лица, отсутствия у Общества собственных финансовых ресурсов.

Таким образом, на основании фактических обстоятельств настоящего дела суд апелляционной инстанции пришел к обоснованному выводу о предоставлении налоговым органом достаточных доказательств учета Обществом спорных операций для целей налогообложения не в соответствии с их действительным экономическим смыслом.

Доказательства наличия при создании Общества и в рассматриваемой схеме ведения бизнеса деловой цели, экономического обоснования, из которого следовало бы, что получение налоговой выгоды не являлось исключительным мотивом, Общество не представило.

Налоговые последствия в виде применения налоговых вычетов и, как следствие, возмещение НДС, правомерны лишь при наличии документов, отвечающих требованиям достоверности.

Конституционным Судом Российской Федерации в определении от 05.03.2009 № 468-О-О указано на то, что налогоплательщик, не обеспечивший документальное подтверждение достоверности сведений и обоснованности требований, изложенных в документах, на основании которых он претендует на получение налоговых вычетов, несет риск неблагоприятных последствий своего бездействия в виде невозможности принятия к вычету соответствующих сумм налога.

При наличии в материалах дела совокупности доказательств, свидетельствующих о согласованности действий Общества и ООО «Береста» с целью минимизации налоговых обязательств, имитации деятельности Общества силами ООО «Береста», возражения заявителя относительно документального подтверждения им права на налоговый вычет и возмещение НДС из бюджета не свидетельствуют о добросовестности действий налогоплательщика.

Несогласие Общества с оценкой имеющихся в деле доказательств не свидетельствует о том, что апелляционным судом неправильно применены нормы материального права к конкретным установленным фактическим обстоятельствам дела и (или) нарушены требования процессуального законодательства.

С учетом изложенного кассационная инстанция не находит оснований для отмены обжалуемого постановления и удовлетворения кассационной жалобы.

При подаче кассационной жалобы Обществом неправильно исчислена и уплачена по чеку-ордеру от 08.08.2019 государственная пошлина в сумме 3000 руб. вместо 1500 руб. Излишне уплаченная государственная пошлина в сумме 1500 руб. подлежит возврату из федерального бюджета.

Руководствуясь статьей 286, пунктом 1 части 1 статьи 287 и статьей 289

Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Западного округа

п о с т а н о в и л :

постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.06.2019 по делу № А66-6482/2018 оставить без изменения, а кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «СТЕП» - без удовлетворения.

Возвратить генеральному директору общества с ограниченной ответственностью «СТЕП» Юрчаку Руслану Альбертовичу из федерального бюджета 1500 руб. государственной пошлины, излишне уплаченной при подаче кассационной жалобы по чеку-ордеру от 08.08.2019.

Председательствующий

Ю.А. Родин

Судьи

Е.С. Васильева

С.В. Соколова