#

#### АС Поволжского округа

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ

##### От 04.02.2020

###### Дело № а65-7790/2019,ф06-56990/2019

Ф06-56990/2019

Резолютивная часть постановления объявлена 28 января 2020 года.

Полный текст постановления изготовлен 04 февраля 2020 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе: председательствующего судьи Мухаметшина Р.Р.,

судей Хабибуллина Л.Ф., Ольховикова А.Н.,

при участии представителей:

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Республике Татарстан, Республика Татарстан, г.Казань – Шигабиева Р.Р., доверенность от 01.02.2019, Гилазовой Г.И., доверенность от 23.04.2019, Управления Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан, Республика Татарстан, г.Казань – Шигабиева Р.Р., доверенность от 10.06.2019,

Конкурсного управляющего Общества с ограниченной ответственностью «Камгэс-Инжиниринг» – Низамова Д.А., доверенность от 10.01.2020, рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу конкурсного управляющего общества с ограниченной ответственностью «КамгэсИнжиниринг» Борисова Е.М.

на решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 22.07.2019 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.10.2019

по делу № А65-7790/2019

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Камгэс-Инжиниринг», Республика Татарстан, г.Казань к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Республике Татарстан, Республика Татарстан, г.Казань, третье лицо: Управление Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан, Республика Татарстан, г.Казань, о признании недействительным решения №3 от 09.08.2018 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения ,

Установил:

Общество с ограниченной ответственностью «Камгэс-Инжиниринг» (далее - ООО «Камгэс-Инжиниринг», заявитель, общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Республике Татарстан (далее - инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения №3 от 09.08.2018 о привлечении к налоговой ответственности.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан (далее – управление).

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 22.07.2019 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.10.2019 решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 22.07.2019 оставлено без изменения.

Представитель общества в судебном заседании поддержал доводы, изложенные в кассационной жалобе.

Представители инспекции, управления в судебном заседании отклонили кассационную жалобу по основаниям, изложенным в отзыве.

Кассационная инстанция, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы и отзыва на нее, заслушав явившихся в судебное заседание представителей общества, инспекции, управления, проверив в соответствии со [статьей 286](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) АПК РФ законность обжалуемых судебных актов, приходит к нижеследующим выводам.

Как установлено судами и следует из материалов дела, 09.08.2018 по результатам рассмотрения акта налоговой проверки от 19.06.2018 № 3, других материалов налоговой проверки инспекцией принято решение № 3 о привлечении ООО ««Камгэс-Инжиниринг» к ответственности за совершение налогового правонарушения. Указанным решением налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной подпунктами 1 и 3 [статьи 122](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709), [статьей 123](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709), [пунктом 1 статьи 26](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709), [пунктом 1 статьи 126.1](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ, Кодекс), в виде взыскания штрафных санкций, с учетом смягчающих ответственность обстоятельств, в размере 1 069 449 руб. 67 коп., начислены пени в размере 3 885 564 руб. 29 коп., а также налогоплательщику начислены налоги, а именно налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц в общей сумме 22 469 606 руб.

Решением Управления от 19.12.2018 №2.8- 18/036923@ апелляционная жалоба ООО «Камгэс-Инжиниринг» на решение от 09.08.2018 № 3 оставлена без удовлетворения.

До принятия решения по существу спора, заявитель в порядке [статьи 49](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) АПК РФ уточнил заявленные требования и просил признать недействительным пункт 2.1.2 решения решение налогового органа от 09.08.2018 № об отказе налогоплательщику в предоставлении налоговых вычетов по НДС по взаимоотношениям с ООО «Авест групп» в размере 16 759 016 руб. 25 коп.

Изложенные обстоятельства послужили поводом для обращения заявителя в арбитражный суд.

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

Как следует из материалов дела, основанием для доначисления налогоплательщику НДС, соответствующих сумм пени и штрафов послужил вывод налогового органа о неуплате НДС в размере 16 759 016 руб. 25 коп. с агентского вознаграждения, полученного от ООО «Авест групп», поскольку налоговой проверкой установлено, что на сумму агентского вознаграждения завышены цены поставляемых товарно-материальных ценностей (ТМЦ). В рамках выездной налоговой проверки налоговый орган пришел к выводу, что заявитель, используя гражданско-правовые инструменты, создал ситуацию, при которой заключение ряда договоров позволило обществу вернуть денежные средства, завуалированные под агентское вознаграждение, ранее уплаченные за поставку товаров.

Судам установлено, что между ООО «Камгэс-Инжиниринг» (покупатель) и ООО «Авест групп» (поставщик) за период с 10.08.2015 по 09.07.2016 были заключены договоры на поставку товаров, в рамках которых поставщик поставил в адрес ООО «Камгэс-Инжиниринг» товары на общую сумму 303 872 486 руб. 64 коп., в том числе НДС 46 353 430 руб. 12 коп., и выставил универсальные передаточные документы на поставленные товары, в целом, на соответствующую сумму. Универсальные передаточные документы включены в книги покупок за 3,4 кв. 2015 года и 1-4 кв. 2016 года и отражены ООО «Камгэс-Инжиниринг» в составе налоговых вычетов по НДС в налоговых декларациях за соответствующие налоговые периоды.

Одновременно с договором поставки товаров обществом с данным контрагентом заключен агентский договор № 11/15 от 11.08.2015, по которому ООО «КамгэсИнжиниринг» выступает в качестве субагента, а ООО «Авест групп» - агента. По условиям договора, субагент обязуется совершить фактические действия, направленные на продвижение реализуемого агентом оборудования, согласно представленным каталогам и прайс-листам, путем использования на реализуемых объектах оборудования агента.

В дальнейшем между ООО «Камгэс-Инжиниринг» и ООО «Авест групп» подписан акт от 22.12.2016 № 22 о выплате вознаграждения субагенту за оказанные услуги по продвижению оборудования на сумму 109 864 662 руб. 05 коп., в т.ч. НДС 16 759 016 руб. 25 коп. ООО «Камгэс-Инжиниринг» выставило в адрес ООО «Авест групп» счет-фактуру от 22.12.2016 № 194 на указанную сумму, который ООО «Камгэс-Инжиниринг» не включило в книгу продаж за 4 квартал 2016 года, причитающуюся сумму налога не уплатило.

В соответствии с [подпунктом 1 пункта 1 статьи 146](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) НК РФ объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

Согласно [пункту 1 статьи 156](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) НК РФ налогоплательщики при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров определяют налоговую базу как сумму дохода, полученную ими в виде вознаграждений (любых иных доходов) при исполнении любого из указанных договоров.

С учетом положений указанных норм общество обязано было исчислить НДС в размере 16 759 016 руб. 25 коп. с полученного агентского вознаграждения.

Обстоятельства неуплаты НДС с сумм агентского вознаграждения заявителем не оспариваются, о чем было заявлено в ходе судебного разбирательства.

Вместе с тем, начисляя НДС по взаимоотношениям ООО «Камгэс-Инжиниринг» и ООО «Авест групп», налоговый орган приводит доводы о том, что созданная ситуация позволила вернуть часть уплаченных денежных по договорам поставки товаров.

В [пунктах 1](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) и [3](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление № 53) разъяснено, что 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 не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Как следует из материалов дела и установлено судами, ООО «Авест групп» не является производителем поставляемых товаров или официальным дилером организаций-производителей, а приобретает их через посредника ООО «Проект-Сервис».

Так, поставщиком вентиляционного оборудования и комплектующих к ним изделий являлось ООО «Строительная компания «Регион Климата». ООО «Строительная компания «Регион Климата» (поставщик) согласно договору поставки №30 от 06.06.2016, заключенному с ООО «Проект-Сервис» (покупатель), поставило товар по спецификации на объект «Перинатальный центр РКБ МЗ РТ г. Казань» (пункт 1.5 договора) на сумму 2 643 147 руб. 80 коп., в т.ч. НДС 403 192 руб. 04 коп. Из пояснений ООО «Строительная компания «Регион Климата» в ответ на поручение о предоставлении документов (информации) следует, что ООО «СК «Регион Климата» выиграло тендер на электронных торгах с утвержденной ценой поставляемого оборудования, был заключен договор на поставку №30 от 06.06.2016.

Информация по тендеру получена на сайте «закупки.камгэс.рф», электронная площадка ПАО «Камгэсэнергострой». ООО «СК «Регион Климата» также сообщило, что универсальный платежный документ (далее – УПД) № 1342 от 15.08.2016 неоднократно посылался по почте в адрес ООО «ПроектСервис» на подписание, ответа не последовало. Из представленной ООО «СК «Регион Климата» почтовой квитанции об отправлении УПД № 1342 от 15.08.2016 почтой в адрес ООО «Проект-Сервис» и почтового уведомления о вручении от 29.11.2016 установлено, что в почтовом уведомлении о вручении от 29.11.2016 с отметкой о вручении «лично» ООО «Проект-Сервис» указан адрес: г.Казань, ул.Белинского, 21а. В проверяемом периоде по данному адресу ООО «Камгэс-Инжиниринг» арендовало нежилые помещения под офис, а именно: г.Казань, ул.Белинского, 21А, пом.1 (1,1а, 1б, 1в), 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18. Однако согласно протоколу допроса № 11 от 16.02.2018 руководителя ООО «Проект-Сервис» Залалтдинова А.Ф. ООО «Проект-Сервис» арендовало офисы на ул.Авангардной.

Поставщиком щитков операционных с розетками, щитов, ПДК являлось ООО «ЭлектроМед», ИНН 7811519583. В договоре-заявке на перевозку груза №2 от 29.07.2016 место разгрузки указано: г.Казань, ул.Гареева, 140 (строящийся объект «Перинатальный центр»), контактное лицо - Хайруллин Р.Р., контактный телефон Хайруллина Р.Р., который являлся в 2016 году работником ООО «Камгэс-Инжиниринг» в должности производителя электромонтажных работ. Доверенность №346 от 03.08.2016 на получение груза от ООО «ЭлектроМед» выдана руководителем ООО «Проект-Сервис» на имя прораба Хайруллина Р.Р., заверена печатью ООО «Проект-Сервис».

В ходе проверки установлено приобретение радиаторов на объект «Строительство Перинатального центра на 100 коек на территории ГАУЗ РКБ МЗ РТ». ООО «ПроектСервис» приобрело радиаторы у ООО «Радиаторы Прадо РТ» в количестве 46 штук на сумму 1 140 845 руб. ООО «Авест групп» поставило радиаторы в адрес ООО «КамгэсИнжиниринг» в том же количестве с наценкой в 100 процентов от цены ООО «Радиаторы Прадо РТ». При этом на другой объект - «Строительство ЛПЦ ФГУП «Почта России» - аналогичные модели радиаторов ООО «Камгэс-Инжиниринг» были закуплены без посредников ООО «Авест групп» и ООО «Проект-Сервис», непосредственно у ООО «Радиаторы Прадо РТ» по цене в два раза ниже.

Согласно имеющимся в материалах дела УПД, товаросопроводительным документам (товарным накладным на получение товаров от поставщиков), по доверенностям от ООО «Проект-Сервис» получателями груза являлись лица, которые в соответствующие периоды работали в ООО «КамгэсИнжиниринг» (подтверждается расчетно-платежными ведомостями и табелями учета рабочего времени), либо водителями в ООО «МИК», которое оказывало транспортные услуги ООО «Камгэс-Инжиниринг» по договору № 59-УС/М-К от 31.12.2015. Товары были поставлены на объекты строительства ООО «Камгэс-Инжиниринг», минуя склады ООО «Авест Групп», ООО «Проект-Сервис» (ООО «Проект Сервис» не имело в проверяемом периоде склады в аренде и в собственности).

Как верно указали суды, в данном случае факт получения ООО «Камгэс-Инжиниринг» товаров непосредственно от поставщиков, без участия посредников, свидетельствует о том, что с поставщиками был создан формальный документооборот. Доверенности на получение товаров от поставщиков оформлены на сотрудников ООО «Камгэс-Инжиииринг» от имени руководителя ООО «Проект-Сервис».

Исходя из ответов, полученных от ООО «Строительная компания «Регион Климата», ООО «АКС-Инжиниринг», налоговым органом установлено, что данные поставщики были найдены ООО «Камгэс-Инжиниринг» с использованием сайта ПАО «Камгэсэнергострой» «закупки.камгэс.рф», где ПАО «Камгэсэнергострой» и его дочерние организации (в том числе ООО «Камгэс-Инжиниринг») размещают заявки (лоты) на закупки ТМЦ и собирают заявки на поставки ТМЦ от потенциальных участников-поставщиков. Согласно ответу ООО «ТатСпецИнжиниринг» работником ООО «КамгэсИнжиниринг» в адрес поставщика ООО «ТатСпецИнжиниринг» пересылается карта партнера ООО «Проект-Сервис» с указанием того, что плательщик меняется с ООО «КамгэсИнжиниринг» на ООО «Проект-Сервис».

Таким образом, ООО «Камгэс-Инжиниринг» имело возможность заключить договора непосредственно с данными поставщиками – ООО «Строительная компания «Регион Климата», ООО «АКС- Инжиниринг», ООО «ТатСпецИнжиниринг». Однако договора заключены с участием посредников - ООО «Авест-Групп», ООО «Проект- Сервис» с увеличением стоимости товаров.

Вместе с тем само по себе приобретение товаров через посредников не может служить доказательством получения необоснованной налоговой выгоды, так как естественным стремлением субъекта предпринимательской деятельности является получение дохода, но в ситуации, когда целью заключения одного договора является завуалированный возврат денежных средств по другому договору, вина налогоплательщика в получении необоснованной налоговой выгоды становится очевидной.

Налоговым органом установлено, что часть денежных средств, уплаченных ООО «Камгэс-Инжиниринг» в адрес ООО «Авест групп», в размере 127 101 370 руб. 20 коп. были обратно возвращены заявителю, как ошибочно перечисленные, тогда как данная сумма являлась оплатой за поставленные товары и не являлась излишне уплаченной.

Согласно [пункту 1 статьи 172](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) НК РФ налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов.

В постановлении Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.03.2011 №14473/10 отмечено, что документальное обоснование права на налоговый вычет сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных контрагентам при приобретении товаров (работ, услуг), лежит на налогоплательщике.

Фактически для легализации возращенных денежных средств и был формально заключен агентский договор от 11.08.2015 № 11/15, согласно которому ООО «КамгэсИнжиниринг» выступает в качестве субагента, а ООО «Авест групп» - агента. ООО «Авест-Групп», в свою очередь, не являлось агентом по реализации со своими поставщиками по товарам и оборудованию, которые были поставлены в адрес ООО «КамгэсИнжиниринг».

По условиям договора, субагент обязуется совершить фактические действия, направленные на продвижение реализуемого агентом оборудования, согласно представленным каталогам и прайс-листам, путем использования на реализуемых объектах оборудования агента. Однако фактически, ООО «Камгэс-Инжиниринг» не оказывало услуги по продвижению реализуемого ООО «Авест групп» оборудования. По условиям договоров поставки, заключенным с ООО «Авест групп», поставка товара поставщиком осуществлялась на уже указанный в договоре (в спецификации к договору) строительный объект.

С учетом установленных по настоящему делу обстоятельств, суды пришли к верному выводу о том, что заключение агентского договора не обусловлено разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера), а единственным мотивом заключения указанного агентского договора явилось намерение общества получить налоговую выгоду, которая в данном случае не может быть признана обоснованной.

Довод общества о том, что между ООО «Камгэс-Инжиниринг» и ООО «Авест групп» сложились отношения с использованием ретро-бонусов, бонусы юридически оформляются как вознаграждение по итогам оказании услуг, был рассмотрен судами и правомерно отклонен.

Согласно [статье 431](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) ГК РФ при толковании условий договора судом принимается во внимание буквальное значение содержащихся в нем слов и выражений. Буквальное значение условия договора в случае его неясности устанавливается путем сопоставления с другими условиями и смыслом договора в целом.

В данном случае, согласно буквальному значению содержащихся в спорном договоре слов и выражений, условие о ретро-бонусах в нем отсутствует.

Как верно указали суды, доводы заявителя о правовой природе агентского договора, как соглашения о ретро-бонусах, не подтверждаются ни при буквальном прочтении договора, ни при анализе последующего поведения сторон. Следовательно, тезис о ретро-бонусах выдвинут представителями общества исключительно в рамках избранного способа правовой защиты в целях легализации совершенного заявителем налогового правонарушения.

Довод заявителя о наличии у ООО «Камгэс-Инжинирин» права на налоговый вычет был рассмотрен судами и обоснованно отклонен, поскольку материалами дела не подтверждается реальность вышеуказанных хозяйственных операций, отсутствуют основания для признания полученной заявителем налоговой выгоды обоснованной.

С учетом вышеизложенного, исследовав материалы дела, проанализировав собранные по делу доказательства и доводы сторон в совокупности и во взаимосвязи, суды пришли к правильному выводу об отсутствии оснований для удовлетворения требования общества. Все указанные выше обстоятельства в совокупности свидетельствуют об отсутствии реальности хозяйственных операций общества и оснований для признания полученной налоговой выгоды обоснованной.

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](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709), [частью 2 статьи 287](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) АПК РФ.

Нормы права при разрешении спора применены судами правильно. Нарушений процессуальных норм, влекущих отмену судебных актов ([статья 288](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) 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](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709), [статьями 286](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709), [289](#Xa39a3ee5e6b4b0d3255bfef95601890afd80709) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

Постановил:

решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 22.07.2019 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.10.2019 по делу № А65-7790/2019 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья Р.Р. Мухаметшин

Судьи Л.Ф. Хабибуллин

А.Н. Ольховиков