

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА**

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

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

03 декабря 2020 года

Дело № А56-85058/2019

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 «Проками» Панова А.С. (доверенность от 12.05.2020), от Управления Федеральной налоговой службы по Ленинградской области Бабенецкого О.В. (доверенность от 31.12.2019 № 05-06/21256), от общества с ограниченной ответственностью «Балтийская экспедиторская компания» Вогошина П.С. (доверенность от 14.10.2020), от Викторова Олега Валерьевича представителя Некрасова В.К. (доверенность от 30.07.2019), от Терентьева Александра Владимировича представителя Закировой Ю.В. (доверенность от 31.05.2018),

рассмотрев 03.12.2020 в открытом судебном заседании кассационные жалобы общества с ограниченной ответственностью «Проками» и Управления Федеральной налоговой службы по Ленинградской области на решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 21.01.2020 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.07.2020 по делу № А56-85058/2019,

**у с т а н о в и л:**

Общество с ограниченной ответственностью «Балтийская экспедиторская компания», адрес: 188760, Ленинградская обл., г. Приозерск, ул. Калинина, д. 51, оф. 313 (далее – ООО «БЭК»), обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы по Ленинградской области, адрес: 195027, Санкт-Петербург, пр. Металлистов, д. 34, ОГРН 1047811053619, ИНН 7806159173 (далее - Управление), от 12.03.2019 № 13/01-3 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

К участию в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечены общество с ограниченной ответственностью «Проками» адрес: 199178, Санкт-Петербург, 15-я линия В.О., д. 76, лит. Е, пом. офис 27-Н 5, ОГРН 1107847292794, ИНН 7838448763 (далее – Общество), Викторов Олег Валерьевич, Терентьев Александр Владимирович.

Решением суда первой инстанции от 21.01.2020 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением апелляционного суда от 30.07.2020 решение от 21.01.2020 отменено в части отказа в признании недействительным решения Управления о доначислении 63 775 888 руб. налога на добавленную стоимость (далее – НДС), 71 018 508 руб. налога на прибыль организаций (далее – налог

на прибыль), начисления 41 975 902 руб. 89 коп. пеней, в этой части удовлетворены заявленные ООО «БЭК» требования; в остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

В кассационной жалобе Общество, ссылаясь на несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам дела, неправильное применение ими норм материального права, просит отменить решение от 21.01.2020 и постановление от 30.07.2020 в части отказа в признании недействительным решения Управления о доначислении налога на прибыль, начислении пеней, направить дело в этой части в суд первой инстанции на новое рассмотрение. По мнению подателя жалобы, примененный судом апелляционной инстанции метод определения налоговых обязательств ООО «БЭК» по налогу на прибыль исходя из затрат налогоплательщика, установленных по таможенной стоимости товара, ввозной таможенной пошлины, сборов, без учета иных затрат и данных о рыночной стоимости спорного товара, противоречит положениям подпункта 7 пункта 1 статьи 31, статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), требованиям пункта 7 постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - постановление № 53).

В отзыве на кассационную жалобу Управление, считая обжалуемые судебные акты в оспоренной налогоплательщиком части законными и обоснованными, просит оставить их без изменения.

В своей кассационной жалобе Управление, ссылаясь на неправильное применение апелляционным судом норм материального права, неполное выяснение им фактических обстоятельств дела, имеющих существенное значение для правильного разрешения спора, просит отменить постановление от 30.07.2020 и оставить в силе решение суда первой инстанции от 21.01.2020. По мнению подателя жалобы, апелляционный суд незаконно посчитал возможным исключить из налоговой базы по налогу на прибыль расходы налогоплательщика, понесенные при ввозе спорного товара, а также уменьшить доначисленную по итогам проверки сумму НДС на сумму этого налога, фактически уплаченного при ввозе товара на территорию Российской Федерации. Как указывает Управление, в проверяемый период ООО «БЭК» неправомерно учло в целях налогообложения затраты по взаимоотношениям с обществами с ограниченной ответственностью (далее – ООО) «Мегапром», «Миранда», сделки с которыми не имеют разумной хозяйственной (деловой) цели, направлены на получение налоговой экономии в виде завышения расходов по налогу на прибыль и налоговых вычетов по НДС. Норма подпункта 1 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ прямо предусматривает, что налогоплательщик не вправе уменьшать налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате в бюджет налога, если основной целью совершения сделки (операции) является неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога. В данном случае Управление обоснованно в ходе проверки исходило из того, что нормы статьи 54 НК РФ не содержат положений, вменяющих налоговому органу проведение реконструкции налоговых обязательств путем определения прав и обязанностей налогоплательщика, допустившего искажение действительного экономического смысла хозяйственных операций, расчетным путем. Более того, результаты проверки свидетельствуют, что ООО «БЭК» заведомо знало о фиктивности составленных по сделкам с контрагентами документам, однако принято их к учету, его должностные лица осознавали противоправный характер своих действий.

В отзыве на кассационную жалобу Общество, считая принятое

апелляционным судом постановление в обжалуемой Управлением части законным и обоснованным, просит оставить его без изменения.

В судебном заседании представители Общества и Управления поддержали доводы своих кассационных жалоб, возражая против удовлетворения жалобы другой стороны.

Представители ООО «БЭК», Викторова О.В., Терентьева А.В. поддержали доводы кассационной жалобы Общества.

От Общества через систему «Мой арбитр» 03.12.2020 в суд кассационной инстанции поступило ходатайство об отложении судебного заседания по причине того, что для определения налоговых обязательств проверяемого налогоплательщика заявителем заказано проведение экспертизы.

В силу части 5 статьи 158 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) отложение судебного разбирательства в связи с заявлением стороной ходатайства об отложении судебного разбирательства является правом суда, а не его обязанностью.

Как разъяснено в пункте 30 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30.06.2020 № 13 «О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде кассационной инстанции», новые и (или) дополнительные доказательства, имеющие отношение к установлению обстоятельств по делу, судом кассационной инстанции не принимаются.

На основании изложенного, рассмотрев заявленное ходатайство, кассационная инстанция пришла к выводу об отсутствии предусмотренных статьей 158 АПК РФ оснований для отложения судебного заседания, в связи с чем ходатайство подлежит отклонению.

Законность обжалуемых судебных актов проверена в кассационном порядке.

Как видно из материалов дела, Управление в соответствии с подпунктом 1 пункта 10 статьи 89 НК РФ в порядке контроля за деятельностью Инспекции Федеральной налоговой службы по Приозерскому району Ленинградской области провело повторную выездную налоговую проверку ООО «БЭК» за период 01.01.2014 по 31.12.2015, по результатам которой составило акт от 22.10.2018 № 13-01 и приняло решение от 12.03.2019 № 13/01-3 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Указанным решением налогоплательщику доначислено 319 682 621 руб. налога на прибыль и 319 532 620 руб. НДС, начислено 204 543 203 руб. 30 коп. пеней за нарушение срока уплаты этих налогов. Решением Федеральной налоговой службы от 26.06.2019 № СА-4-9/12414@ апелляционная жалоба ООО «БЭК» на решение Управления оставлена без удовлетворения.

ООО «БЭК» оспорило решение Управления в судебном порядке.

Суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявленных требований.

Апелляционный суд отменил решение суда первой инстанции в части.

Кассационная инстанция, рассмотрев материалы дела и проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права, не находит оснований для удовлетворения жалоб.

Основанием для доначисления НДС и налога на прибыль, начисления пеней послужил вывод Управления о неправомерном включении ООО «БЭК» в состав расходов по налогу на прибыль 1 776 014 569 руб. затрат по взаимоотношениям с ООО «Мегапром», ООО «Миранда» и необоснованном предъявлении к вычету 319 682 622 руб. НДС на основании счетов-фактур, оформленных от лица названных контрагентов.

Как установлено Управлением, согласно представленным

налогоплательщиком к проверке документам ООО «БЭК» в I-IV кварталах 2014, I-II кварталах 2015 года приобрело у названных поставщиков товар импортного производства общей стоимостью 2 095 697 191 руб., включая 319 682 622 руб. НДС.

По таможенным декларациям, указанным в выставленных поставщиками счетах-фактурах, спорный товар ввезен на территорию Российской Федерации ООО «Меркурий», ООО «Артстрой», ООО «Альтерис», ООО «Реагент», ООО «Культурная инициатива», ООО «Инспорт». Поставщиками товара являлись иностранные компании «IMEX FORWARDING & DISTRIBUTION LTD», «SYSLOGISTIC COMPANY LIMITED», «DORCHESTER LIMITED», «INFOEXPOSERVICE S.R.O», «DRUMET LINY I DRUTY BY», «LEENASTRA IMPEX LLP». Дата принятия ООО «БЭК» к учету (оприходования) товара, приобретенного у ООО «Мегапром», ООО «Миранда», соответствует дате ввоза этого товара по таможенным декларациям либо является следующим днем за датой ввоза товара организациями – импортерами.

По мнению налогового органа, результаты проведенных контрольных мероприятий свидетельствуют о том, что заявленные ООО «БЭК» контрагенты обладают признаками номинальных структур, не имели возможности реального совершения хозяйственных операций с налогоплательщиком ввиду отсутствия недвижимого имущества, основных и транспортных средств, трудовых ресурсов. Операции, связанные с несением расходов на обеспечение ведения хозяйственной деятельности (арендные, коммунальные и эксплуатационные платежи, оплата услуг связи, перечисление заработной платы) поставщики не осуществляли. В налоговых декларациях по НДС контрагентами не отражена выручка от реализации товара в адрес ООО «БЭК». Сведения о среднесписочной численности и сведения по форме 2-НДФЛ в налоговый орган поставщики не подавали. Более того, ООО «Миранда», ООО «Мегапром» 03.04.2017, 18.12.2017 исключены из единого государственного реестра юридических лиц на основании пункта 2 статьи 21.1 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» как фактически недействующие организации. Анализ движения денежных средств по счетам контрагентов показал, что поступившие от ООО «БЭК» денежные средства через цепочку организаций возвращены заявителю (36,51% от общей суммы поступлений на счет ООО «Миранда»), перечислены на счета физических лиц с целью обналичивания либо направлены на покупку ценных бумаг или обналичены через платежные терминалы.

Исходя из проведенных Управлением встречных проверок организаций-импортеров, ООО «Меркурий», ООО «Артстрой», ООО «Альтерис», ООО «Реагент», ООО «Культурная инициатива», ООО «Инспорт» имеют признаки фиктивных организаций, созданы для оформления ввоза импортного товара в интересах проверяемого налогоплательщика и по окончании спорных операций ликвидированы. У данных организаций отсутствовали необходимые условия для достижения результатов соответствующей экономической деятельности, движение денежных средств носило транзитный характер, налоги в бюджет исчислялись в минимальных размерах, физические лица, значащиеся учредителями и руководителями, отрицают свое отношение к деятельности импортеров. Расчетные счета импортеров открыты в одном банке – ООО «КБ «Финансово-промышленный терминал», соучредителем которого является Терентьев А.В. (учредитель ООО «БЭК»). Эти организации использовали принадлежащий налогоплательщику и взаимозависимым ему организациям (ООО «Балттэк», ООО «Константа») IP-адрес для перевода электронных

денежных средств, заполнение таможенных деклараций осуществлялось сотрудниками ООО «БЭК».

На основании установленных в ходе проверки обстоятельств Управление пришло к выводу, что между спорными контрагентами и заявителем был создан формальный документооборот, имеющий целью наращивание цены товара и, соответственно, получение необоснованной налоговой выгоды в виде увеличения налоговых вычетов по НДС и затрат, принимаемых для целей исчисления налога на прибыль.

Как указал налоговый орган, приобретение товара импортного производства, в отношении которых ООО «БЭК» представлены документы на применение налогового вычета по НДС и для учета расходов по налогу на прибыль, осуществлялось налогоплательщиком напрямую у иностранных поставщиков. При участии спорных организаций-посредников (номинальных поставщиков и «технических» импортеров) происходило удорожание в несколько раз закупаемого ООО «БЭК» импортного товара, который в действительности был предъявлен к таможенному оформлению, задекларирован сотрудниками ООО «БЭК» или подконтрольными ему организациями. Заявленные налогоплательщиком поставщики не принимали никакого участия в поставке (доставке) товара, отраженного в первичных документах ООО «БЭК». Товар фактически после ввоза доставлялся до складских помещений ООО «БЭК», арендованных у ООО «Роконорд», либо напрямую с таможенных постов в адрес конечных покупателей. Транспортировка производилась взаимозависимыми ООО «БЭК» организациями – ООО «Константа» и ООО «ТДВ-транс», а также транспортной компанией – ООО «Итэк СПб».

На основании исследования материалов дела суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу, что факт реального совершения спорных хозяйственных операций документально не подтвержден, представленные ООО «БЭК» в подтверждение налоговых вычетов и расходов документы фактически оформляют номинальное движение товара. Суды признали доказанным факт наличия у налогоплательщика в проверяемом периоде прямых взаимоотношений с иностранными продавцами спорного товара и движение товара по указанию заявителя со складов временного хранения напрямую организациям-покупателям либо на арендованный ООО «БЭК» склад, минуя цепочку посреднических фирм.

В кассационных жалобах Общества и Управления не приведено доводов в опровержение данных выводов судов.

При разрешении спора суд первой инстанции посчитал, что расчет действительной налоговой обязанности налогоплательщика по налогу на прибыль и НДС, составленный Управлением, является верным. По мнению суда, ООО «БЭК» в проверяемый период в нарушение подпункта 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ заявило вычеты и расходы по операциям со спорными контрагентами без достаточных оснований, поскольку сделки с ними не имеют разумной хозяйственной (деловой) цели, направлены на получение налоговой экономии в виде неполной уплаты в бюджет НДС и налога на прибыль; налогоплательщик использовал формальный документооборот, поскольку товар был поставлен не от заявленных контрагентов.

Апелляционный суд пришел к выводу, что применение положений статьи 54.1 НК РФ судом первой инстанции и налоговым органом в настоящем деле произведено в отрыве от основополагающих положений налогового законодательства, статьи 57 Конституции Российской Федерации и статьи 3 НК РФ. По мнению суда апелляционной инстанции, Управлением не был

установлен действительный размер налоговых обязательств налогоплательщика, что противоречит принципу добросовестного налогового администрирования, предполагающего учет законных интересов налогоплательщика, в том числе его право на расходы при исчислении налога на прибыль.

Повторно рассмотрев дело, суд апелляционной инстанции признал недействительным решение Управления в части доначисления 71 018 508 руб. налога на прибыль и начисления 16 335 804 руб. 17 коп. пеней.

Проверив представленный Управлением расчет налоговых обязательств ООО «БЭК» по налогу на прибыль, суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что действительная налоговая обязанность налогоплательщика должна быть определена на основании таможенной стоимости товара, ввезенного на территорию Российской Федерации, таможенных сборов, пошлин. С учетом таможенной стоимости товара (347 271 087 руб.), таможенных сборов (527 250 руб.) и таможенных пошлин (7 294 204 руб.) апелляционный суд определил разницу, на которую в процессе искусственного движения товара через цепочку формальных посредников увеличена стоимость импортного товара, ввезенного на территорию Российской Федерации. По расчету суда разница между продажной стоимостью товара по счетам-фактурам и таможенной стоимостью этого же товара составила 1 420 922 028 руб.

Именно эта сумма, как указал суд, является экономически необоснованными затратами ООО «БЭК» по приобретению импортного товара, соответственно, Управление по итогам проверки законно и обоснованно доначислило 284 184 405 руб. налога на прибыль.

В кассационной жалобе Общество настаивает на том, что суд апелляционной инстанции при определении налоговых обязательств ООО «БЭК» по налогу на прибыль должен был учесть расходы по транспортно-экспедиционному обслуживанию, электронному декларированию, услугам по сертификации, услугам таможенного представителя и иные, которые были понесены «техническими» импортерами.

В свою очередь Управление в своей кассационной жалобе заявляет о том, что ООО «БЭК», действуя умышленно и создавая схему, позволяющую уменьшить свои налоговые обязательства, осознавало наступление негативных последствий в виде корректировки налоговых обязательств по результатам мероприятий налогового контроля. В настоящем деле, как полагает налоговый орган, отсутствовали основания для применения расчетного метода определения налоговых обязательств. Уменьшение налоговой базы, по мнению Управления, может быть реализовано только в случае соответствия действий налогоплательщика законодательству (налоговому, гражданскому), а не в ситуации, когда осуществляется незаконная реальная экономическая деятельность и, как следствие, налогоплательщик лишается права на уменьшение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на сумму расходов в полном объеме.

Кассационная инстанция не находит оснований для отмены обжалуемого постановления в рассматриваемой части.

Обязанность по уплате налогов не может считаться исполненной, если хозяйственные операции, совершаемые во исполнение сделок, учтены налогоплательщиком не в соответствии с их действительным экономическим смыслом и искажены, что повлияло на размер налога, подлежавшего уплате. Полученная в таких случаях хозяйствующим субъектом экономия налоговых платежей, как следует из разъяснений, данных в пункте 3 постановления № 53, признается его необоснованной налоговой выгодой.

Применительно к налоговым правоотношениям в силу пункта 1 статьи 54 НК РФ и корреспондирующих данной норме положений статей 169, 171 - 172, 252 НК РФ именно на налогоплательщике лежит бремя документального подтверждения обоснованности уменьшения им налоговой обязанности в связи с совершением соответствующих операций. В ходе налоговой проверки указанная обоснованность может быть поставлена под сомнение с учетом иных подходов к толкованию норм налогового законодательства и установленных налоговым органом фактов, свидетельствующих о направленности действий налогоплательщика на создание искусственных условий для уменьшения налоговой обязанности и о нарушении принципа экономической оправданности в действиях налогоплательщика.

Как вытекает из правовой позиции, выраженной в пунктах 7 и 11 постановления № 53, выявление необоснованной налоговой выгоды предполагает доначисление суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом - определение суммы налога, которая должна была быть изначально уплачена в бюджет.

Согласно пункту 1 статьи 247 НК РФ для российских организаций объектом налогообложения по налогу на прибыль признается полученная ими прибыль, определяемая как доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Как указано в пункте 1 статьи 252 НК РФ, налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов - обоснованных и документально подтвержденных затрат. Под обоснованными расходами при этом понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме, при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Критерий экономической обоснованности расходов не предусматривает оценку понесенных налогоплательщиком затрат с точки зрения целесообразности, рациональности и эффективности их осуществления. В то же время экономическая оправданность затрат предполагает, что они понесены налогоплательщиком в его собственных интересах.

Из содержания оспариваемого решения следует, что Управление в ходе проверки провело анализ стоимости товара, указанной в счетах-фактурах, оформленных от лица контрагентов, и таможенной стоимости спорных товаров, и установило, что разница между стоимостью ввезенного товара (347 271 087 руб.) и стоимостью приобретенного заявителем товара у номинальных поставщиков (1 776 014 569 руб.) составляет 1 428 743 482 руб.

Также в решении Управления отражено, что товар приобретен ООО «БЭК» у иностранных продавцов, фактически таможенное оформление, декларирование, оплата таможенных платежей и получение товара в таможенных органах осуществляли сотрудники ООО «БЭК» либо подконтрольные ООО «БЭК» организации. Кроме того, налоговый орган указал, что ни одна из организаций, участников схемы, не исчисляла и не уплачивала налог на прибыль с ценовой разницы, возникшей в результате формального документооборота.

При оценке законности доначисления налогов по результатам налоговой проверки значение имеет правильность определения недоимки налоговым органом исходя из обстоятельств, которые были установлены в ходе налоговой проверки и давали основания для уменьшения суммы налога, а также обстоятельств, которые могли быть установлены при добросовестном исполнении своих обязанностей должностными лицами налогового органа и

содействии налогоплательщика в их установлении (определение Верховного Суда Российской Федерации от 28.02.2020 № 309-ЭС19-21200).

На основании изложенных обстоятельств, дав надлежащую правовую оценку всем доводам налогоплательщика и налогового органа, суд апелляционной инстанции пришел к правомерному выводу, что Управление должно было определить действительную налоговую обязанность ООО «БЭК» по налогу на прибыль на основании таможенной стоимости товара, ввезенного на территорию Российской Федерации, таможенных сборов, пошлин. Разница между продажной стоимостью товара по счетам-фактурам, выставленным спорными поставщиками, и таможенной стоимостью того же товара является необоснованными расходами налогоплательщика, учитываемыми для целей налогообложения.

Изложенные Управлением в кассационной жалобе аргументы о том, что примененный апелляционным судом подход противоречит норме статьи 54.1 НК РФ, повторяют позицию налогового органа по спору, были предметом рассмотрения суда апелляционной инстанции и обоснованно отклонены. Данные доводы не свидетельствуют о существенных нарушениях апелляционным судом норм материального и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела.

Исходя из положений пункта 2 статьи 22 НК РФ, налоговое администрирование должно осуществляться с учетом принципа добросовестности, предполагающего учет законных интересов плательщиков налогов и недопустимость создания формальных условий для взимания налогов сверх того, что требуется по закону (определения Верховного Суда Российской Федерации от 14.03.2019 № 301-КГ18-20421, от 16.02.2018 № 302-КГ17-16602, от 03.08.2018 № 305-КГ18-4557).

Ссылка Общества на то, что в ситуации, когда налоговый орган не согласен с размером расходов, учтенных налогоплательщиком при исчислении налога на прибыль, он обязан доказать несоответствие примененных налогоплательщиком цен рыночным, не принимается судом кассационной инстанции.

В настоящем деле налоговым органом оспаривается соответствие отраженных ООО «БЭК» в налоговом учете операций по купле-продаже импортного товара их действительному экономическому смыслу, в связи с чем в рассматриваемом случае у Управления имелись основания для определения прав и обязанностей проверяемого налогоплательщика исходя из уровня затрат, которые были бы понесены налогоплательщиком в случае приобретения импортного товара без формального включения в цепочку перепродаж номинальных посредников.

Утверждение Общества о том, что при определении действительного размера налоговой обязанности налогоплательщика, суд апелляционной инстанции должен был учесть расходы по транспортно-экспедиционному обслуживанию, электронному декларированию, услугам по сертификации, услугам таможенного представителя и иные, которые были понесены «техническими» импортерами, кассационная инстанция считает неосновательным.

Обязанность подтвердить экономическую обоснованность расходов (их связь с экономической деятельностью, направленной на получение дохода) лежит на налогоплательщике. Такое подтверждение признается достаточным и достоверным, если оно обеспечено доказательствами, предусмотренными правилами бухгалтерского и налогового учета.

Как усматривается из материалов дела, ООО «Меркурий»,



ООО «Артстрой», ООО «Альтерис», ООО «Реагент», ООО «Культурная инициатива», ООО «Инспорт» на момент проверки были ликвидированы, соответственно, у Управления не имелось возможности запросить у этих организаций документы относительно заявленных Обществом затрат. ООО «БЭК» ни в ходе проверки, ни при рассмотрении дела в судах расчет затрат на приобретение всех закупаемых импортных товаров с финансово-экономическим обоснованием не представило.

Общество, утверждая о наличии спорных затрат, которые должны быть учтены при исчислении налога на прибыль, также не представило в материалы дела ни расчет соответствующих затрат, ни первичные документы, свидетельствующие об их наличии и размере.

По существу доводы жалобы Общества выражают несогласие с установленными апелляционным судом фактическими обстоятельствами настоящего спора, основаны на ином толковании применительно к ним положений налогового законодательства.

В письменных объяснениях, поступивших в суд кассационной инстанции 26.11.2020, Общество выражает несогласие с произведенным налоговым органом расчетом пеней по налогу на прибыль и НДС, заявляя о неверном расчете, составленном налоговым органом.

Однако возражения по расчету пеней не заявлены в судах первой и апелляционной инстанций, не были предметом исследования и рассмотрения судов, поэтому не могут быть приняты во внимание судом кассационной инстанции.

Апелляционный суд правильно применил нормы материального и процессуального права при рассмотрении эпизода, касающегося налога на прибыль, его выводы соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам.

При таком положении кассационные жалобы Общества и Управления по данному эпизоду удовлетворению не подлежат.

В кассационной жалобе Управление также оспаривает постановление апелляционного суда в части признания недействительным оспариваемого решения вышестоящего налогового органа о доначислении 63 775 888 руб. НДС, начислении 25 640 098 руб. 73 коп. пеней.

Принимая такое решение, апелляционный суд учел установленный Управлением в ходе проверки и отраженный в решении факт уплаты за счет средств ООО «БЭК» в бюджет НДС при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в сумме 63 775 887 руб. 89 коп.

Изложенные в кассационной жалобе Управления доводы не подтверждают существенного нарушения судом апелляционной инстанции норм материального права к конкретным установленным фактическим обстоятельствам данного дела и не являются достаточным основанием для отмены обжалуемого постановления.

С учетом природы НДС как косвенного налога, предполагающей переложение бремени его уплаты с участвующих в товародвижении хозяйствующих субъектов на потребителей, в силу пунктов 1 и 2 статьи 171 НК РФ налогоплательщик при осуществлении облагаемых НДС операций имеет право уменьшить общую сумму исчисленного налога на установленные данной статьей налоговые вычеты - суммы налога, предъявленные ему при приобретении товаров (работ, услуг) и имущественных прав для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.

Обусловленная природой НДС стадийность взимания данного налога означает, что использование права на вычет налога покупателем

предопределяется непрерывным предъявлением налога по мере движения товаров (работ, услуг) от одного хозяйствующего субъекта к другому (пункт 1 статьи 168 НК РФ) и принятием в связи с этим каждым из участников оборота обязанности по уплате в бюджет предъявляемых сумм налога (пункт 1 статьи 173 НК РФ).

Соответственно, отказ в праве на налоговый вычет может иметь место, если процесс реализации товаров (работ, услуг) не сопровождается соблюдением корреспондирующей этому праву обязанности по уплате НДС в бюджет в денежной форме, на что обращено внимание в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 04.11.2004 № 324-О.

Исходя из разъяснений, приведенных в постановлении № 53, определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла.

Таким образом, юридически значимым обстоятельством, определяющим возможность применения налоговых вычетов при приобретении товаров (работ, услуг) налогоплательщиком - покупателем, является заявление к вычету НДС не более суммы налога, предъявленной налогоплательщику его контрагентом, т.к. поставщик создает в бюджете экономический источник для последующего вычета (возмещения) налога у покупателя.

Для тех случаев, когда товары приобретаются у иностранного поставщика и в соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 146 НК РФ экономический источник для вычета НДС создается лицом, уплачивающим налог при ввозе товара на территорию Российской Федерации, в пункте 2 статьи 171 НК РФ прямо указано, что к вычету принимается сумма налога, фактически уплаченная в бюджет при ввозе товаров.

Управление в рассматриваемом случае не отрицает, что товар фактически ввезен на территорию Российской Федерации, при его ввозе НДС уплачен на таможне за счет средств ООО «БЭК».

Выводы Управления о включении в цепочку приобретения товара номинальных поставщиков и «технических» импортеров с целью увеличения стоимости товара не могут служить правовым основанием для отказа в применении налоговых вычетов по НДС в полном объеме, поскольку в силу установленных главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации и изложенных выше правил взимания данного налога приобретение налогоплательщиком товаров по более высокой цене само по себе не влечет нарушения интересов казны, так как при ввозе товара на таможенную территорию создан экономический источник для вычета налога.

Более того, самим Управлением в ходе проверки установлено и отражено в решении, что ООО «БЭК» напрямую приобрело импортный товар у иностранных продавцов, к таможенному оформлению спорный товар был предъявлен сотрудниками ООО «БЭК» или подконтрольными ему организациями. Оплата таможенных платежей также осуществлялась сотрудниками ООО «БЭК» либо аффилированными организациями, в частности, ООО «БалтТэк», которое выступало таможенным представителем, фактическое руководство деятельностью которого осуществлял Терентьев А.В. (учредитель ООО «БЭК»). Также Управление установило, что ООО «Реагент», ООО «Культурная инициатива», ООО «Инспорт» в налоговых декларациях по НДС за 2014 – 2015 годы не предъявляли к вычету НДС, уплаченный на таможне при ввозе товаров на территорию Российской Федерации.

Таким образом, материалы данного дела свидетельствуют о том, что Управление по результатам проверки не определило обязательства

ООО «БЭК» по НДС перед бюджетом исходя из подлинного экономического содержания спорных операций, следовательно, апелляционный суд правомерно признал недействительным оспариваемое решение налогового органа в части.

Нарушений либо неправильного применения судом апелляционной инстанции норм права при принятии обжалуемого постановления в данной части судом кассационной инстанции не установлено.

Несогласие подателя жалобы с выводами суда, иная оценка фактических обстоятельств дела не подтверждают существенных нарушений судом апелляционной инстанции норм материального и норм процессуального права, которые могли повлиять на исход дела и являлись бы достаточным основанием для отмены обжалуемого постановления.

Поскольку суд полно и объективно исследовал все фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для правильного разрешения спорного эпизода, нормы материального права применены судом апелляционной инстанции правильно, нарушений норм процессуального права не установлено, суд кассационной инстанции не усматривает оснований для отмены или изменения оспоренного постановления.

При таких обстоятельствах кассационная жалоба Управления по рассмотренному эпизоду не подлежит удовлетворению.

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 Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.07.2020 по делу № А56-85058/2019 оставить без изменения, а кассационные жалобы общества с ограниченной ответственностью «Проками» и Управления Федеральной налоговой службы по Ленинградской области – без удовлетворения.

Председательствующий

Ю.А. Родин

Судьи

Е.С. Васильева

С.В. Соколова