



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ОРЕНБУРГСКОЙ ОБЛАСТИ

ул. Краснознаменная, д. 56, г. Оренбург, 460024
<http://www.Orenburg.arbitr.ru/>

Именем Российской Федерации

РЕШЕНИЕ

г. Оренбург
09 июля 2019 года

Дело № А47-14417/2018

Резолютивная часть решения объявлена 04 июля 2019 года
В полном объеме решение изготовлено 09 июля 2019 года

Арбитражный суд Оренбургской области в составе судьи Шабановой Тамары Васильевны при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Босыревой М.А., рассмотрел в открытом судебном заседании дело по заявлению б/н б/д Общества с ограниченной ответственностью «Автотрейд» (ИНН 5609063817, ОГРН 1075658015080, г.Оренбург)

к Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району г. Оренбурга (ИНН 5609007386, ОГРН 1045604164320, г.Оренбург)

о признании частично недействительным решения №13-24/759 от 03.08.2018 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В судебном заседании приняли участие:

от заявителя - представителя Горленко Д.Г. по доверенности от 26.04.2018, Солодовникова П.Ф. по доверенности от 26.04.2018.

от заинтересованного лица - представителя Валюшкиной Ю.В. по доверенности №03-01-28/35 от 28.08.2018.

Общество с ограниченной ответственностью «Автотрейд» (далее - заявитель, общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району г. Оренбурга (далее - заинтересованное лицо, инспекция, налоговый орган, ИБНС) о признании частично недействительным решения №13-24/759 от 03.08.2018 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Лица, участвующие в деле, не заявили ходатайств о необходимости предоставления дополнительных доказательств. При таких обстоятельствах суд рассматривает дело, исходя из совокупности имеющихся в деле доказательств, с учетом положений ст. 65 АПК РФ.

При рассмотрении материалов дела судом установлены следующие обстоятельства.

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району г. Оренбурга проведена выездная налоговая проверка ООО «Автотрейд» по налогам и сборам за период с 01.01.2014 по 31.12.2016.

По результатам проверки в соответствии со ст. 100 НК РФ составлен акт налоговой проверки от 09.04.2018 №13-24/0007 (т. 7 л.д. 34).

Налоговым органом вынесено решение №13-24/759 от 03.08.2018 о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения (т. 1 л.д. 109), согласно которому заявителю предложено уплатить НДС в сумме 8 948 543 руб., налог на прибыль организаций в сумме 7 779 525 руб., НДФЛ в сумме 131 070 руб., пени в сумме 4 422 034,99 руб., штрафы в соответствии с п. 3 ст. 122 и ст. 123 НК РФ с учетом ст.ст. 112 и 114 НК РФ в размере 2 973 306,70 руб.

В рамках соблюдения досудебного порядка урегулирования спора налогоплательщик обжаловал решение инспекции в вышестоящий налоговый орган. Решением УФНС России по Оренбургской области №16-15/16448 от 23.10.2018 (т. 3 л.д. 1) жалоба оставлена без удовлетворения.

Не согласившись частично с вышеуказанным решением инспекции, налогоплательщик обратился в суд с настоящим заявлением.

Заявитель оспаривает указанный ненормативный правовой акт в части доначисления НДС в сумме 8 948 543 руб., соответствующих сумм пени и штрафа; доначисления налога на прибыль организаций в сумме 7 779 525 руб., соответствующих сумм пени и штрафа; начисления штрафа по ст. 123 НК РФ в сумме 39 888,72 руб.

Общество обосновывает свою позицию отсутствием и недоказанностью факта «дробления» бизнеса ООО «Автотрейд», представлением всех надлежащим образом оформленных и необходимых документов в обоснование налоговых обязательств, реальностью осуществления всех хозяйственных операций с одновременным проявлением должной осмотрительности при выборе контрагентов, допущенными налоговым органом существенными нарушениями процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки.

Заинтересованное лицо требования общества не признает по основаниям, изложенным в отзыве на заявление (т. 6 л.д. 82). Считает, что ООО «Автотрейд» получена необоснованная налоговая выгода в результате создания единой бизнес-структуры (дробление бизнеса) с ООО «Лавр», ООО «Лидерком» (далее - ООО «Лком») и ООО «Первый автобусный парк» (далее - ООО «ПАП») в целях минимизации его налоговых обязательств. По эпизоду с ООО «Ренова» Инспекция считает что действия заявителя были направлены не на реальное осуществление хозяйственных взаимоотношений со спорным контрагентом, а на создание формального документооборота, дающего право на получение необоснованной налоговой выгоды в виде завышения налоговых вычетов по НДС.

Заслушав представителей участвующих в деле лиц, исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства в соответствии со ст. 71 АПК РФ, суд приходит к выводу о частичном удовлетворении заявленных требований.

В соответствии с ч. 1 ст. 198 АПК РФ граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Согласно п. 4 ст. 200 АПК РФ при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Из положений ст. 201 АПК РФ следует, что для признания недействительным ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц необходимо наличие одновременно двух условий: несоответствие закону или иному нормативному правовому акту и нарушение прав и законных интересов индивидуального предпринимателя или юридического лица в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

В силу ч. 5 ст. 200 АПК РФ обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение.

Вместе с тем, указанные нормы не освобождают заявителя от обязанности доказывания обстоятельств, на которые он ссылается как на основание своих требований и возражений.

В соответствии с ч. 1 ст. 198, ч. 4 ст. 200, ч. 2 ст. 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и пункта 6 Постановления

Пленумов Верховного Суда Российской Федерации и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 01.07.1996 N 6/8 "О некоторых вопросах, связанных с применением части первой Гражданского кодекса Российской Федерации" для удовлетворения требований о признании недействительными ненормативных актов государственных органов необходимо наличие двух условий: несоответствие их закону или иному нормативному правовому акту, а также нарушение прав и законных интересов заявителя.

Одним из основных доводов ООО «Автотрейд» является довод о допущенных инспекцией существенных нарушений процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки и принятия решения. Как поясняет заявитель, инспекцией доначислены огромные суммы налогов и принимались меры их взыскания в досудебном порядке, согласно протокола заседания комиссии по легализации налоговой базы от 27.07.2018, в котором было рекомендовано уплатить начисленные суммы налогов по выездной налоговой проверке до судебного разбирательства (тогда как рассмотрение материалов выездной налоговой проверки состоялось 02.08.2018, а решение № 13-24/759 от 03.08.2018 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения было получено по почте лишь 13.08.2018). Налоговый орган не вызывал налогоплательщика для получения решения № 13-24/759 от 03.08.2018 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В силу положений ч.ч. 3 и 4 ст. 30 Налогового Кодекса Российской Федерации налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Порядок вынесения решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки предусмотрен нормами статьи 101 НК РФ.

В соответствии с положениями ч.ч. 1 и 2 ст. 101 НК РФ, акт налоговой проверки, другие материалы налоговой проверки и дополнительных мероприятий налогового контроля, в ходе которых были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные проверяемым лицом (его представителем) письменные возражения должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа извещает о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки лицо, в отношении которого проводилась эта проверка.

Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, вправе участвовать в процессе рассмотрения материалов указанной проверки лично и (или) через своего представителя.

В силу ч. 4 ст. 101 НК РФ при рассмотрении материалов налоговой проверки может быть оглашен акт налоговой проверки, а при необходимости и иные материалы мероприятий налогового контроля, а также письменные возражения лица, в отношении которого проводилась проверка.

В соответствии с положениями ч. 8 ст. 101 НК РФ в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного привлекаемым к ответственности лицом налогового правонарушения так, как они установлены проведенной проверкой со ссылкой на документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства. В решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения указываются размер выявленной недоимки и соответствующих пеней, а также подлежащий уплате штраф.

Исходя из п. 14 ст. 101 НК РФ, нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Инспекцией в рамках ст. 89 НК РФ в отношении ООО «Автотрейд» проведена выездная налоговая проверка, по результатам которой составлен акт. Данный акт выездной налоговой проверки от 09.04.2018 №13-24/0007 вручен руководителю организации Шмарину А.А.

Воспользовавшись правом, предоставленным ч. 6 ст. 100 Кодекса, ООО «Автотрейд» 18.05.2018 в Инспекцию представлены возражения от 17.05.2018 № 20 (т. 8 л.д. 67) на акт.

В соответствии с ч. 4 ст. 101 НК РФ 24.05.2018 материалы выездной налоговой проверки ООО «Автотрейд», акт от 09.04.2018 № 13-24/0007 и возражения заявителя рассмотрены Инспекцией в присутствии уполномоченных представителей ООО «Автотрейд» Солодовникова П.Ф. и Горленко Д.Г. (протокол рассмотрения материалов налоговой проверки от 24.05.2018 № 23). В данном протоколе представителями ООО «Автотрейд» изложены замечания относительно результатов выездной налоговой проверки, а также указано, что должностное лицо Инспекции Шувалов Ю.В. в рамках рассмотрения материалов проверки не смог пояснить суть вменяемого правонарушения.

Извещением от 25.05.2018 №13-24/1/09133 (т. 7 л.д. 32) ООО «Автотрейд» приглашено на повторное рассмотрение материалов проверки на 29.05.2018. Данное извещение 28.05.2018 получено руководителем ООО «Автотрейд» Шмариним А.А., о чем свидетельствует подпись последнего в указанном документе.

29.05.2018 материалы выездной налоговой проверки повторно рассмотрены Инспекцией в отсутствие представителей ООО «Автотрейд» (протокол рассмотрения материалов налоговой проверки от 29.05.2018 № 23/1).

По результатам рассмотрения материалов проверки на основании ч. 6 ст. 101 НК РФ Инспекцией вынесено решение от 30.05.2018 № 13-24/77 (т. 7 л.д.

22) о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля. Данное решение 30.05.2018 получено руководителем ООО «Автотрейд» Шмариным А.А., о чем свидетельствует подпись последнего в указанном документе.

28.06.2018 ООО «Автотрейд» в Инспекцию представлены дополнения от 27.06.2018 без номера (т. 9 л.д. 2) к возражениям на акт от 09.04.2018 № 13-24/0007.

ООО «Автотрейд» ознакомлено с материалами проведенных дополнительных мероприятий налогового контроля 02.07.2018 и 17.07.2018 (протоколы от 02.07.2018 № 23/2 и от 17.07.2018 № 23/3).

В соответствии с ч. 4 ст. 101 НК РФ материалы выездной налоговой проверки ООО «Автотрейд», возражения заявителя и материалы, полученные в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля, рассмотрены заместителем начальника Инспекции Тедеевой К.А. в присутствии уполномоченных представителей ООО «Автотрейд» Солодовникова П.Ф. и Горленко Д.Г. (протокол рассмотрения материалов налоговой проверки от 02.08.2018 № 23/4). При этом в данном протоколе представители ООО «Автотрейд» указали, что Тедеева К.А. не была ознакомлена с материалами дополнительных мероприятий налогового контроля и дополнительными возражениями заявителя.

По результатам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки ООО «Автотрейд» заместителем начальника Инспекции Тедеевой К.А. в соответствии с ч. 7 ст. 101 НК РФ вынесено решение от 03.08.2018 № 13-24/759.

Поскольку заявителю обеспечена возможность участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки, а также результатов проведенных Инспекцией дополнительных мероприятий налогового контроля, существенных нарушений процедуры рассмотрения материалов проверки и принятия решения по итогам налоговой проверки судом не установлено.

Ссылка заявителя на то, что в оспариваемом решении Инспекцией не дана оценка доводам заявителя, изложенным в возражениях, а также дополнительных возражениях и документах, несостоятельна, поскольку на страницах 162-273 решения от 03.08.2018 № 13-24/759 Инспекцией дана оценка доводам заявителя и представленным им документам.

Изготовление оспариваемого решения на следующий день после рассмотрения материалов проверки не противоречит требованиям действующего законодательства, является правом налогового органа.

В соответствии с положениями ч. 9 ст. 101 ПК РФ решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в течение пяти дней со дня его вынесения должно быть вручено лицу, в отношении которого оно было вынесено (его представителю), под расписку или передано иным способом, свидетельствующим о дате получения решения этим лицом (его представителем).

Доводы ООО «Автотрейд» об отсутствии у него информации о вынесенном решении, а также о том, что Инспекцией не предприняты попытки вручения ООО «Автотрейд» решения от 03.08.2018 № 13-24/759, которое получено им по почте только 13.08.2018, несостоятельны, поскольку извещением от 01.08.2018 № 13-24/1/13332 (т. 7 л.д. 21) ООО «Автотрейд» уведомлено о том, что вынесение решения по результатам выездной налоговой проверки состоится 03.08.2018 в 16.00. Данное извещение получено уполномоченным представителем ООО «Автотрейд» Горленко Д.Г. 01.08.2018, о чем свидетельствует подпись последнего в указанном документе.

Учитывая, что решение от 03.08.2018 № 13-24/759 направлено заявителю заказной почтовой корреспонденцией 10.08.2018 - в сроки, установленные статьей 101 Кодекса, нарушение Инспекцией прав и интересов заявителя не установлено.

Заявитель указывает, что на заседании комиссии по легализации налоговой базы (протокол от 27.07.2018 без номера) Инспекцией до принятия решения по выездной налоговой проверке ООО «Автотрейд» предложено уплатить в бюджет суммы доначисленных налогов. Довод не имеет самостоятельного значения, поскольку ООО «Автотрейд» приглашено в налоговый орган на 27.07.2018 с целью установления возможности уплаты им налогов, начисленных по результатам выездной налоговой проверки. При этом действия по взысканию с ООО «Автотрейд» доначисленных сумм налогов Инспекцией не предпринимались.

Таким образом, судом нарушений порядка проведения выездной налоговой проверки и рассмотрения ее результатов, влекущих признание оспариваемого решения инспекции недействительным, не установлено.

Основанием для доначисления налоговым органом обществу НДС за налоговые периоды 2014 - 2016 годов в общей сумме 7 001 574,00 рубля, а также налога на прибыль организаций за 2014-2016 годы в общей сумме 7 779 525,00 руб., начисления пени, предъявления штрафа явилось получение, по мнению инспекции, ООО «Автотрейд» необоснованной налоговой выгоды в результате формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на взаимозависимых лиц ООО «Лавр» (ИНН 5611057810), ООО «Лком» (ИНН 5609092688) и ООО «ПАП» (ИНН 5609092737), применяющих упрощенную систему налогообложения (далее - УСН).

Согласно пункту 2 статьи 346.11 НК РФ применение организациями УСН предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 3 и 4 статьи 284 настоящего Кодекса), налога на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость в соответствии с настоящим Кодексом). Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются

налогоплательщиками НДС, за исключением налога, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 настоящего Кодекса.

В соответствии с пунктом 2 ст. 346.12 Кодекса организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доходы, определяемые в соответствии со статьей 248 настоящего Кодекса, не превысили 45 млн. рублей.

В силу пункта 4 статьи 346.13 НК РФ, если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьей 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 настоящего Кодекса, превысили 60 млн. рублей и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пунктом 3 статьи 346.14 настоящего Кодекса, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

Согласно правовой позиции Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 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.

Под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

Налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

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, то в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

При этом следует учитывать, что возможность достижения того же экономического результата с меньшей налоговой выгодой, полученной налогоплательщиком путем совершения других предусмотренных или не запрещенных законом операций, не является основанием для признания налоговой выгоды необоснованной (пункт 4).

Из оспариваемого решения следует, что вменение налогоплательщику выручки взаимозависимых с ним лиц произведено на том основании, что последние применяли упрощенную систему налогообложения и, таким образом, вместо уплаты НДС по ставке 18% и налога на прибыль по ставке 20% уплачивали с выручки от реализации продукции налог по УСН по ставке 10%.

Как следует из материалов дела, в проверяемом периоде ООО «Автотрейд» применяло общий режим налогообложения, в соответствии с нормами статей 143 и 246 Кодекса являлось плательщиком НДС и налога на прибыль организаций. Основным видом деятельности ООО «Автотрейд» являлась оптовая торговля автомобильными деталями, узлами и принадлежностями. Кроме того, у заявителя в 2014 году в собственности имелось 66 транспортных средств (автобусы марки ПАЗ), 2015 году - 57 транспортных средств, 2016 году - 64 транспортных средства, которые передавались заявителем в аренду, в том числе ООО «Лавр», ООО «ПАП» и ООО «Лком».

ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лком» применяли специальные налоговые режимы налогообложения – упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы» (в 2014 году) и «доходы, уменьшенные на величину расходов» (в 2015 и 2016 году).

ООО «Лавр», ООО «ПАП» и ООО «Лком» в проверяемом периоде применяли УСН по следующим видам деятельности: ООО «Лавр» и ООО «Лком» - деятельность автобусного транспорта по регулярным внутригородским и пригородным пассажирским перевозкам, ООО «ПАП» - деятельность прочего сухопутного транспорта по регулярным внутригородским и пригородным пассажирским перевозкам.

Основанием для вывода Инспекции о том, что ООО «Автотрейд» в проверяемом периоде применяло схему дробления бизнеса, путем переноса части доходов на взаимозависимых лиц ООО «Лавр», ООО «ПАП» и ООО «Лком» в виде распределения автотранспортных средств между взаимозависимыми лицами, что позволило ему снизить свои налоговые обязательства по НДС и налогу на прибыль организаций, а ООО «Лавр», ООО «ПАП» и ООО «Лком», в свою очередь, соответствовать условиям, необходимым для применения специального налогового режима в виде УСН, явились следующие обстоятельства:

- учредителем и руководителем ООО «Автотрейд» являлся Шмарин А.А. (доля участия 100%), который в проверяемом периоде являлся соучредителем ООО «Лавр»;

- ООО «Автотрейд», ООО «Лавр», ООО «ПАП» и ООО «Лком» зарегистрированы по одному юридическому адресу: г. Оренбург, ул. Шоссейная, д. 30. Собственником здания, в котором зарегистрированы контрагенты является Шмарин А.А., давший свое согласие на регистрацию данных юридических лиц по данному адресу;
- руководителем ООО «Лавр» в период с 06.03.2014 по 22.09.2015 являлся Ардеев В.В., который в 2015 году осуществлял трудовую деятельность и получал доход у ИП Шмарина А.А.;
- руководителем ООО «Лавр» в период с 23.09.2015 по 12.11.2017 являлся Федоров В.А., который в период с 07.10.2013 по 14.11.2017 являлся учредителем и руководителем ООО «ПАП». Федоров В.А. в 2015 осуществлял трудовую деятельность и получал доход у ИП Шмарина А.А. и в ООО «Автотрейд»;
- руководителем ООО «Лком» в период с 20.10.2014 по 12.11.2017 являлась Вельских Н.В., которая одновременно являлась юристом ООО «Автотрейд» и представляла интересы заявителя на основании доверенности от 28.01.2016 без номера;
- ООО «Лавр», ООО «ПАП» и ООО «Лком» в проверяемом периоде осуществляли один вид деятельности - пассажирские перевозки; иных видов деятельности организации не осуществляли;
- кадровыми вопросами в ООО «Автотрейд» занималась Харламова Л.М., которая в 2016 году осуществляла трудовую деятельность и получала доход в ООО «Автотрейд», ИП Шмарин А.А. и ООО «ЛАВР»;
- отсутствие ООО «Лавр», ООО «ПАП» и ООО «Лком» по адресу регистрации (г. Оренбург, ул. Шоссейная, д. 30, офис 314), отсутствие сотрудников;
- на интернет-сайте: <https://avt56.ru/> содержатся сведения о том, когда и кем создана компания ООО «Автотрейд». Учредителем и руководителем данной организации является Шмарин А.А. Логотипы компаний ООО «Автотрейд» и ИП Шмарина А.А. идентичны. При этом на интернет-сайте: <https://passagir56.ru/> в разделе «контакты» содержится информация об организациях, осуществляющих пассажирские перевозки: ООО «Лавр», ООО «ПАП» и ООО «Лком», а так же их руководителях: ООО «Лавр» - Федоров В.А., ООО «ПАП» - Федоров В.А., ООО «Лком» - Вельских Н.В.;
- должностные лица ООО «ЛАВР», ООО «ПАП» и ООО «Лком» в ходе выездной налоговой проверки уклонялись от дачи пояснений по вопросам осуществления финансово-хозяйственной деятельности организаций;
- согласно свидетельским показаниям руководителя и учредителя ООО «Автотрейд» Шмарина А.А. он не помнит, что являлся учредителем ООО «Лавр» и не знает, где находится и осуществляет финансово-хозяйственную деятельность данная организация (протокол допроса свидетеля от 07.02.2018 № 13-24/558). При этом именно Шмарин А.А. как собственник помещения, расположенного по адресу: г. Оренбург, ул. Шоссейная, д. 30, давал свое

согласие на регистрацию ООО «Лавр» по данному адресу (протокол осмотра от 21.03.2016 № Ю1);

- ООО «Автотрейд», ООО «Лавр», ООО «Лком» и ООО «ПАП» проводили электронные платежи в системе «Клиент-Банк» посредством одного узла (точки доступа);

- отсутствие в проверяемом периоде транспортных средств, спецтехники, недвижимого имущества, земельных участков в собственности у ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лком,

- сотрудники ООО «Лавр», ООО «Лком» и ООО «ПАП» Миляев М.А., Никульшин А.А., Терентьев А.В., Росляков А.Ю., Сазыкин М.В., Вине Р.П. подтвердили, что в проверяемом периоде они работали в указанных организациях, которые фактически находятся по адресу: г. Оренбург, ул. Шоссейная, д. 30. Организационные вопросы решались через диспетчера по адресу: ул. Шоссейная, д. 30 и Шмарина А.А. При этом Вельских Н.В., Ардеев В.В. и Федоров В.А. им не знакомы (протоколы допроса свидетеля от 22.06.2018 № 13-24/645, от 25.06.2018 № 13-24/647, от 26.06.2018 № 13-24/649, от 27.06.2018 №№ 13-24/652, 13-24/653, 13-24/654).

Между тем, суд считает указанную совокупность обстоятельств недостаточной для доказанности направленности действий общества исключительно либо преимущественно на минимизацию налогового бремени путем дробления бизнеса.

Кодекс не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиками расходы с позиции их экономической целесообразности, рациональности и эффективности. По смыслу правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной в Постановлении от 24.02.2004 N 3-П, судебный контроль также не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности, которые в сфере бизнеса обладают самостоятельностью и широкой дискрецией.

Материалы налоговой проверки не содержат доказательств самого факта «дробления» бизнеса; также отсутствуют доказательства и факты снижения налоговой нагрузки ООО «Автотрейд». «Дробление» бизнеса предполагает снижение налоговой нагрузки в результате перехода с общего режима налогообложения на упрощенную систему с одновременным выделением и созданием ряда предприятий также на упрощенной системе налогообложения. Однако, ООО «Автотрейд» с момента регистрации и до настоящего времени применяет общий режим налогообложения с уплатой всей совокупности налогов.

Три спорных контрагента были образованы в различные периоды:

- ООО «Автотрейд» - было зарегистрировано в ЕГРЮЛ 24.07.2007, основным видом деятельности является оптовая торговля автомобильными деталями, узлами и принадлежностями (код ОКВЭД 45.31.1), сдача в аренду. ООО «Автотрейд» пассажирскими перевозками не занимается, не имеет лицензию на осуществление деятельности по перевозке пассажиров;

- ООО «ЛАВР» было зарегистрировано в ЕГРЮЛ 19.03.2009. Основной вид деятельности - деятельность туристических агентств и туроператоров (код ОКВЭД 79.1), выдана Лицензия от 28.06.2012 № АСС- 56-007518 «На осуществление деятельности по перевозкам пассажиров автомобильным транспортом, оборудованным для перевозок более восьми человек (за исключением случая, если указанная деятельность осуществляется по заказам, либо для обеспечения собственных нужд юридического лица или индивидуального предпринимателя)» на виды работ: регулярные перевозки пассажиров в городском и пригородном сообщении. Дополнительный вид деятельности: деятельность автобусного транспорта по регулярным внутригородским и пригородным пассажирским перевозкам, зарегистрирован - 10.04.2012;

- ООО «ЛКОМ» было зарегистрировано в ЕГРЮЛ 03.10.2013. Основной вид деятельности - Деятельность автобусного транспорта по регулярным внутригородским и пригородным пассажирским перевозкам (код ОКВЭД 49.31.21). Выдана Лицензия от 16.12.2015 № АСС - 56 - 000332 «На осуществление деятельности по перевозкам пассажиров автомобильным транспортом, оборудованным для перевозок более восьми человек (за исключением случая, если указанная деятельность осуществляется по заказам, либо для обеспечения собственных нужд юридического лица или индивидуального предпринимателя)» на виды работ: регулярные перевозки пассажиров в городском и пригородном сообщении.

- ООО «ПАП» - было зарегистрировано в ЕГРЮЛ 07.10.2013. Основной вид деятельности - Деятельность прочего сухопутного транспорта по регулярным внутригородским и пригородным пассажирским перевозкам (код ОКВЭД 49.31.2). Выдана Лицензия от 20.11.2013 №АСС - 56 - 000052 «На осуществление деятельности по перевозкам пассажиров автомобильным транспортом, оборудованным для перевозок более восьми человек (за исключением случая, если указанная деятельность осуществляется по заказам, либо для обеспечения собственных нужд юридического лица или индивидуального предпринимателя)» на виды работ: регулярные перевозки пассажиров в городском и пригородном сообщении, регулярные перевозки пассажиров в междугородном сообщении.

Кроме того, ООО «Автотрейд» было учреждено Шмариным А.А., а ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лком» было учреждено другими физическими лицами.

ООО «Лком», ООО «ПАП» осуществляет перевозки пассажиров по различным городским маршрутам, ООО «ЛАВР» осуществляет перевозку пассажиров по межгороду, ООО «Автотрейд» не осуществляет деятельность по перевозке пассажиров, ООО «Автотрейд» занимается сдачей в аренду автотранспорта и продажей автозапчастей. ООО «Автотрейд» реально, независимо и самостоятельно осуществляет уставные виды деятельности.

Договоры аренды транспортного средства без экипажа между ООО «Автотрейд» и спорными контрагентами заключены намного позднее регистрации обществ.

Передача в аренду ТС в проверяемый период, имело место, не только спорным контрагентам, но также иным лицам (перевозчикам). Спорными контрагентами автотранспорт также арендуется не только у ООО «Автотрейд», но и у иных лиц - ИП Земскова Вячеслав Владимировича и у Абсалямовой Венеры Сабировны.

Материалы дела не содержат фактов реорганизации ООО «Автотрейд» с выделением из него указанных контрагентов, перераспределения трудовых ресурсов (персонала), общих расходов. ООО «ЛАВР», ООО «Лком», ООО «ПАП» были созданы как самостоятельные юридические лица.

Материалами дела подтверждена реальность финансово-хозяйственной деятельности ООО «Автотрейд» по передаче в аренду автотранспорта.

ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лком» осуществляют социально значимый вид деятельности, подлежащий лицензированию и субсидированию со стороны государства – пассажирские перевозки общественным транспортом, в деятельности указанных контрагентов отсутствует мнимое, номинальное руководство. ООО «ЛАВР», ООО «Лком», ООО «ПАП» заключали самостоятельные договора на оказание услуг общественного транспорта, на предоставление субсидий на обеспечение проезда граждан, на оказание услуг по диспетчерско - кассовому обслуживанию, договора присоединения перевозчика к транспортной системе «электронный проезд», договора на пользование программы СБИС, и другие договора заключенные каждой из трех организаций самостоятельно для осуществления финансово-хозяйственной деятельности. ООО «ЛАВР», ООО «ПАП», ООО «Лком» самостоятельно осуществляли расходы по ведению предпринимательской деятельности.

В проверяемый период ООО «Автотрейд», ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лком» осуществляли самостоятельные виды деятельности, не являющиеся частью единого производственного процесса, направленного на достижение общего экономического результата.

Документы (информация) по требованиям подтверждающие финансово - хозяйственные взаимоотношения с ООО «Автотрейд», были представлены инспекции контрагентами в срок и в полном объеме.

Должностные лица ООО «ЛАВР», ООО «ПАП», ООО «Лком» во время проверки допрошены не были.

Сам по себе факт нахождения ООО «Автотрейд», ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лком» по одному юридическому адресу (г. Оренбург, ул. Шоссейная, д. 30) не создает налоговые риски. Кроме того, расположение арендаторов в одном месте способствует производственному процессу и его оптимизации, облегчает выполнение собственником контроля за использованием арендованной техники (согласно договорам аренды автобусов ООО «Автотрейд» вправе осуществлять контроль за его использованием и техническим состоянием).

Материалы проверки не содержат доказательств не нахождения спорных контрагентов по их адресам регистрации в проверяемый период, т.к. протокол осмотр был составлен намного позднее 08.02.2018. Не нахождение

юридических лиц по адресу регистрации не может свидетельствовать о получении обществом необоснованной налоговой выгоды, тем более что факт нахождения данных Обществ по адресам в момент их регистрации налоговым органом не отрицается, а так же был подтвержден актами осмотра во время их регистрации.

Использование единого интернет сайта <https://passagir56.ru/> отвечает целям оптимизации деятельности по перевозке пассажиров, а так в целях информирования пассажиров и повышения качества их обслуживания, однако самостоятельно никак не может свидетельствовать об осуществлении «дробления» бизнеса.

Согласно ИР «Сведения о доходах физических лиц» (сведения о численности персонала организации) работники ООО «Автотрейд», ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лком», ИП Шмарин А.А. не осуществляли одновременно трудовую деятельность в данных организациях, хотя это не запрещено законодательством РФ.

Согласие одного из собственников помещения Шмарина А.А. (учредитель и руководитель ООО «Автотрейд») по адресу: г. Оренбург, ул. Шоссейная, д. 30, на регистрацию ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лком» по данному адресу, не свидетельствует о подконтрольности или не самостоятельности данных организаций.

В силу пункта 1 статьи 20 НК РФ взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц.

Суд, с учетом вышеприведенных доводов налогового органа, считает установленным факт наличия взаимозависимости ООО «Автотрейд» и спорных контрагентов.

Между тем, с учетом положения пункта 6 постановления N 53 сам по себе факт взаимозависимости общества и спорных организаций (не доказывает, что имело место получение необоснованной налоговой выгоды со стороны заявителя).

Приобретение товара у взаимозависимого лица не приравнивается к недобросовестности, совершение сделок между такими лицами при недоказанности противоправности их поведения (в том числе в целях налогообложения), не является отклонением от обычных условий хозяйствования, не противоречит нормам гражданского законодательства о свободе экономической деятельности (Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 04.12.2003 N 441-О).

Налоговый орган должен доказать, что такая заинтересованность повлияла на условия или экономические результаты сделок и деятельности участников.

Указывая на взаимозависимость юридических лиц как на один из критериев недобросовестности заявителя, налоговый орган не принял во внимание, что согласно правовой позиции Президиума Высшего

Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении от 09.09.2008 № 4191/08, совершение взаимозависимыми лицами каких-либо сделок не влечет автоматического признания полученной ими выгоды неосновательной. Налоговым органом не представлено доказательств, содержащих сведения о том, каким образом отношения между взаимозависимыми лицами оказывали влияние на условия или экономические результаты их деятельности (п. 1 ст. 20 НК РФ).

Факт взаимозависимости заявителя и спорных контрагентов в отсутствие доказанности «дробления» бизнеса не повлиял на условия или экономические результаты сделок, таких доказательств материалы дела не содержат.

Довод инспекции о формальном занижении ООО «Автотрейд» своих налоговых обязательств является несостоятельным.

Так, услуги по перевозке пассажиров относятся к операциям, не подлежащим обложению НДС (пп. 7 п. 2 ст. 149 НК РФ).

То есть даже в отсутствие иного юридического лица налогоплательщик не уплачивал бы НДС в бюджет за данную деятельность, создание нового юридического лица никак не связано с возможностью применения льготного режима налогообложения.

Из оспариваемого решения не следует, что налогоплательщиком либо взаимозависимыми лицами не велся учет доходов и расходов, либо такой учет велся с нарушением установленного порядка.

Согласно представленным в материалы дела справкам (т. 20) о проведенных выездных налоговых проверках (период с 01.01.2015 по 31.12.2017) ООО «Лавр», ООО «ПАП», ООО «Лидерком» проверки окончены 15.01.2019. До настоящего времени в отношении данных юридических лиц никаких актов, решений по результатам проверок не выносилось.

Никаких данных о наличии в налоговых декларациях контрагентов противоречий, искажений, нарушений материалы дела не содержат, налоговым органом данный факт документально не опровергнут.

Налоговым органом в рассматриваемом случае не доказано, что имело место деление по существу единого хозяйствующего субъекта, чья деятельность в силу значительности своего объема фактически не отвечает (перестала отвечать) ограничениям, установленным пунктом 3 статьи 346.12, пунктом 4 статьи 346.13 Налогового кодекса, связанным, в частности, с размером полученного дохода, численностью работников, стоимостью основных средств.

Суд приходит к выводу, что факт «дробления» бизнеса налоговым органом не подтвержден, в связи с чем применение расчетного метода при доначислении налога на прибыль и НДС, предусмотренного п. 7 ч. 1 ст. 31 НК РФ, не обоснованно.

На основании пункта 7 статьи 3 Налогового кодекса 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. Принимая во внимание, что судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности, возможность достижения того же экономического результата с меньшей налоговой выгодой (при уплате налогов в большем размере) не может являться основанием для признания налоговой выгоды необоснованной, если соответствующая налоговая экономия получена в связи с осуществлением реальной хозяйственной деятельности.

Таким образом, требования ООО «Автотрейд» в части оспаривания решения налогового органа по эпизоду доначисления НДС за налоговые периоды 2014 - 2016 годов в общей сумме 7 001 574,00 рубля, а также налога на прибыль организаций за 2014-2016 годы в общей сумме 7 779 525,00 руб., начисления пени, предъявления штрафа, подлежат удовлетворению.

Основанием для доначисления НДС за 2 и 3 кварталы 2016 года в общей сумме 1 946 969,00 рублей, начисления пени, предъявления штрафа в соответствующих суммах явилось, по мнению ИФНС, завышение заявителем налоговых вычетов по НДС по счетам-фактурам, выставленным ООО «Ренова» (ИНН 5609095209) в адрес ООО «Автотрейд».

Как следует из материалов дела, в рамках договора подряда от 07.06.2016 б/н (далее - договор от 07.06.2016, т. 19 л.д. 13) ООО «Автотрейд» (заказчик) поручает, а ООО «Ренова» (подрядчик) принимает на себя обязательство по выполнению ремонтных и строительных работ - ремонт здания бокса по адресу: г. Оренбург, ул. Магистральная, д. 20 и благоустройство прилегающей территории. Условиями договора предусмотрено, что состав работ определяется проектной документацией, в том числе локальным сметным расчетом. Работу подрядчик выполняет своими силами, на своем оборудовании и своими инструментами, из своих материалов. Общая стоимость работ согласно локальному сметному расчету составляет 40 062 858,00 рублей (в том числе НДС - 6 111 283,42 рубля).

В книгах покупок и налоговых декларациях по НДС за 2 и 3 квартал 2016 года ООО «Автотрейд» заявило к вычету НДС в общей сумме 1 946 968,75 рублей, на основании счетов-фактур, выставленных ООО «Ренова»: от 27.05.2016 № 1 на сумму 180 000,00 рублей (в том числе НДС 27 457,63 рублей), от 15.06.2016 № 2 на сумму 700 000,00 рублей (в том числе НДС 106 779,66 рублей), от 17.06.2016 № 3 на сумму 1 100 000,00 рублей (в том числе НДС 167 796,61 рублей), от 22.06.2016 № 4 на сумму 800 000,00 рублей (в том числе НДС 122 033,90 рубля), от 23.06.2016 № 5 на сумму 2 474 725,60 рублей (в том числе НДС 377 500,52 рублей), от 23.06.2016 № 6 на сумму 3 525 274,40 рубля (в том числе НДС 537 753,72 рубля), от 08.07.2016 № 6 на сумму 475 000,00 рублей (в том числе НДС 72 457,63 рублей) от 30.07.2016 № 7 на сумму 3 508 461,82 рубль (в том числе НДС 535 189,09 рублей).

В связи с неисполнением ООО «Ренова» обязательств по договору подряда б/н от 07.06.2016, на основании писем, о возврате перечисленных на расчетный счет в качестве аванса по договору подряда от 07.06.2016, направленных в адрес ООО «Ренова», и платежных поручений, ООО «Ренова» возвращены авансы в сумме 13 485 000 руб., в том числе НДС- 2 057 033,90 руб.

Основанием для вывода Инспекции о получении заявителем необоснованной налоговой выгоды в виде завышения ООО «Автотрейд» налоговых вычетов по НДС по сделке с ООО «Ренова» явились следующие установленные в ходе выездной налоговой проверки обстоятельства:

- основной вид деятельности ООО «Ренова» - деятельность сухопутного пассажирского транспорта: внутригородские и пригородные перевозки пассажиров;
- отсутствие ООО «Ренова» по юридическому адресу,
- отсутствие у спорного контрагента имущества, основных и транспортных средств, спецтехники, трудовых и материальных ресурсов, в том числе привлеченным по договорам гражданско-правового характера, необходимых для осуществления договорных отношений с заявителем;
- непредставление ООО «Автотрейд» и ООО «Ренова» документов, подтверждающих выполнение спорных работ;
- отсутствие по расчетному счету ООО «Ренова» платежей, связанных с ведением финансово-хозяйственной деятельности организации (оплата коммунальных услуг, электроэнергии, связи, аренды);
- представление налоговой и бухгалтерской отчетности с минимальными суммами налогов;
- не отражение на счетах бухгалтерского учета ООО «Автотрейд» операций по приему на учет спорных работ (услуг);
- возвратность денежных средств на расчетные счета ООО «Автотрейд»;
- не проявление ООО «Автотрейд» должной осмотрительности при выборе ООО «Ренова» в качестве контрагента.
- свидетельские показания главного бухгалтера ООО «Автотрейд» Потаевой Г.В., что спорные работы ООО «Ренова» не выполнены, денежные средства частично возвращены подрядчику, частично отнесены на дебиторскую задолженность (протокол допроса от 07.02.2018 № 13-24/558); показания Шмарина А.А., что ООО «Ренова» работы по ремонту крыши не выполнены (протокол допроса от 15.12.2017X2 13-24/513).

Между тем, установленную совокупность обстоятельств суд считает недостаточной для вывода о наличии у заявителя налоговой выгоды в виде неправомерного принятия к вычету в рассматриваемые периоды суммы НДС по счетам-фактурам ООО «Ренова» на авансовые платежи по договору от 07.06.2016.

Так, ссылка инспекции на не соответствие характера заключенного договора основному виду деятельности ООО «Ренова» является несостоятельной, т.к. производство строительных и ремонтных работ

фигурирует в дополнительных видах деятельности спорного контрагента, согласно выписке из ЕГРЮЛ.

Отсутствие контрагента по адресу места регистрации не свидетельствует о невозможности совершения организацией реальных хозяйственных операций, не порочит сделки с ее участием и не влечет необоснованность налоговой выгоды, заявленной налогоплательщиком.

Кроме того, указанное обстоятельство не может быть проконтролировано обществом при заключении сделок с указанным контрагентом, так как никаких установленных законом прав на проверку этих фактов у него нет. Данные факты подлежат установлению в процессе регистрации в качестве юридического лица и присвоения ему ИНН. Кроме того, данные факты подлежат проверке и банками, в которых открыты счета контрагента общества.

Регистрация ООО "Ренова" в качестве юридического лица и постановка на налоговый учет означает признание прав на заключение сделок, на несение определенных законом прав и обязанностей. В отличие от налогового органа, имеющего законодательное право контролировать соблюдение гражданами и юридическими лицами требований законодательства при регистрации и осуществлении ими предпринимательской деятельности, заявитель таким правом не обладает.

Налоговым органом также не представлено доказательств нахождения ООО «Ренова» по адресу регистрации на момент заключения договора и осуществления финансово-хозяйственной деятельности с ООО «Автотрейд», т.к. акт осмотра помещения №315 по ул. Шоссейная, 30 - юридический адрес регистрации ООО «Ренова», был осуществлен только 08.02.2018, т.е. намного позднее осуществления деятельности с заявителем.

Доказательств того, что отсутствие у спорного контрагента имущества и иных средств, трудовых и материальных ресурсов препятствовало ему осуществлять деятельность с привлечением субподрядных организаций, физических лиц по договорам гражданско-правового характера налоговым органом не представлено.

Налоговым органом не представлено доказательств обналичивания денежных средств и возвращения в ООО «Автотрейд». Осуществление финансово-хозяйственной деятельности ООО «Ренова» путем осуществления наличных расчетов налоговым органом не проверялось.

Заявитель указывает об обоснованном предъявлении к вычету в налоговых декларациях по НДС суммы налога на добавленную стоимость по счетам - фактурам на предварительную оплату (аванс) выставленных ООО «Ренова» в адрес ООО «Автотрейд», отраженным в книгах покупок в общей сумме 1 946 969 руб., в том числе; за 2 квартал 2016г. в размере 1 339 322 руб.; за 3 квартал 2016г. в размере 607 647руб. В обоснование своей позиции налогоплательщик ссылается ч.ч. 2, 12 ст. 171 НК РФ и ч. 9 ст. 172 НК РФ, п. 3 ч. 3 ст. 170 НК РФ, письмо Минфина РФ от 20.05.2016 № 03-07-08/28995, от 28.01.2014 № 03-07-11/60891.

Инспекция считает данный довод необоснованным ввиду отсутствия реальных хозяйственных отношений между ООО «Автотрейд» и ООО «Ренова» по выполнению ремонтных и строительных работ. Также Инспекция обращает внимание на то, что заявляя о необходимости восстановления спорной суммы НДС, общество в свою очередь не исполнило данную обязанность (в 3 квартале 2016 года).

Согласно п.3.1 договора подряда от 07.06.2016 стоимость работ составляет 40 062 858 руб.

Согласно п. 3.3 договора оплата работ производится поэтапно в следующем порядке:

- аванс в размере 70% в течение 5 дней с момента подписания настоящего договора;

расчет оставшейся суммы за фактически выполненные работы производится заказчиком после устранения дефектов, выявленных при приемке завершенного объекта после подписания сторонами Акта приемки - сдачи выполненных работ по форме КС-2, Справки о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3.

В соответствии с п. 12 ст. 171 Налогового кодекса РФ вычетам у налогоплательщика, перечислившего суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, подлежат суммы налога, предъявленные продавцом этих товаров (работ, услуг), имущественных прав.

При этом согласно п. 9 ст. 172 НК РФ указанные вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, документов, подтверждающих фактическое перечисление сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, при наличии договора, предусматривающего перечисление указанных сумм.

Таким образом, помимо авансового счета-фактуры и документов, подтверждающих перечисление аванса, необходимо наличие договора, предусматривающего перечисление аванса. Однако нормы гл. 21 НК РФ не содержат условия об указании в договоре размера аванса и возможности принятия вычета налога с аванса только в размере, указанном в договоре.

По разъяснениям Минфина России, в случае если в договоре на выполнение работ предусмотрено условие о перечислении предварительной оплаты (частичной оплаты) без указания конкретной суммы, к вычету следует принимать налог на добавленную стоимость, исчисленный исходя из суммы перечисленной предварительной оплаты (частичной оплаты), указанной в счете-фактуре, выставленном продавцом (Письмо Минфина России от 06.03.2009 N 03-07-15/39).

Входной НДС, уплаченный подрядчику в составе аванса (частичной оплаты), согласно положений статьи 171 и пункта 9 статьи 172 Налогового

кодекса РФ, принимается к вычету при одновременном выполнении следующих условий:

- предъявление налога подрядчиком;
- аванс (частичная оплата) перечислен в счет предстоящих работ, предназначенного для использования в операциях, облагаемых НДС;
- аванс перечислен в денежной форме;
- наличие счета-фактуры;
- наличие документов, подтверждающих фактическое перечисление аванса (частичной оплаты) в счет предстоящего выполнения работ;
- наличие договора, предусматривающего перечисление аванса (частичной оплаты) в счет предстоящего выполнения работ.

Вычет НДС с авансов, предъявленный заказчику, должен быть восстановлен в том квартале, когда произошло (п. 12 ст. 171, п. 9 ст. 172, п. 2 ст. 171, подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ):

- оприходование товаров (работ, услуг, имущественных прав), в счет приобретения которых перечислялся аванс.

Восстановление НДС с уплаченного аванса производится в размере налога, принятого к вычету по отгруженным товарам (работам, услугам), по которым согласно договору зачитывались суммы аванса в оплату приобретенных товаров, работ, услуг, имущественных прав (подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ). Аналогичные выводы содержат письма Минфина РФ от 20.05.2016 № 03-07-08/28995, от 28.11.2014 № 03-07-11/60891.

- расторжение либо изменение условий договора поставки товаров (работ, услуг, имущественных прав), в результате которых аванс либо возвращается, либо переносится на другой договор.

Как следует из материалов дела, ООО «Автотрейд» на основании книги покупок и налоговых деклараций по НДС за 2, 3 кварталы 2016 г. были приняты к вычету суммы НДС по авансам, выданным в качестве покупателя, согласно ч. 12 ст. 171, ч. 9 ст. 172 НК РФ, на основании авансовых счетов-фактур, выставленных ООО «Ренова», а не по оприходованным товарам (работам, услугам). Указанная операция отражена в декларации по НДС именно как вычеты с аванса, о чем налогоплательщиком указано также в возражениях на акт налоговой проверки (т. 8 л.д. 71-74).

Таким образом, ООО «Автотрейд» обоснованно предъявило к вычету в налоговых декларациях по НДС суммы налога на добавленную стоимость по счетам - фактурам на предварительную оплату (аванс) выставленных ООО «Ренова» в адрес ООО «Автотрейд», отраженные в книгах покупок в общей сумме 1 946 969 руб., в том числе: -за 2 квартал 2016г. в размере 1 339 322 руб.; -за 3 квартал 2016г. в размере 607 647руб. условия применения налоговых вычетов по НДС по авансам, выданным в качестве покупателя, соблюдены.

Авансовые счета-фактуры, полученные от ООО «Ренова» на сумму перечисленной ему предоплаты, отражены в книгах покупок за 2 квартал и 3 квартал 2016 года согласно требованиям п.п.1, 2 Р.П Правил ведения книги

покупок, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 (ред. от 19.01.2019) "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость":

в книгах покупок за 2 и 3 квартал 2016 года:

- указаны номера и даты счетов-фактур на аванс, дата оплаты счета-фактуры, сумма НДС;
- не отражены сведения о принятии на учет товаров (работ, услуг) (по графе 4), стоимость покупок (без НДС) (в графе 8а).

Суммы НДС, принятые к вычету на основании книг покупок за 2 и 3 квартал 2016 года, были отражены ООО «Автотрейд» по строке 130 «Сумма налога, предъявленная налогоплательщику-покупателю при перечислении суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров(выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, подлежащая вычету» Раздела 3 налоговых деклараций по НДС:

- за 2 квартал 2016 года - в сумме 1 339 322 рублей;
- за 3 квартал 2016 года - в сумме 607 647 рублей.

Налоговым органом ошибочно трактуются заявленные вычеты по НДС по авансам выданным, как суммы налога, предъявленные при приобретении товаров (работ, услуг).

Обороты счета 60 свидетельствуют о взаиморасчетах между ООО «Автотрейд» и ООО «Ренова», о наличии дебиторской задолженности ООО «Ренова» перед ООО «Автотрейд» по авансам полученным, а не о суммах налога, предъявленных к вычету по авансовым счетам-фактурам, выставленным ООО «Ренова» в адрес ООО «Автотрейд».

Суммы НДС, предъявленные к вычету по авансам выданным отражены по сч.76 ВА «НДС по авансам и предоплатам выданным».

Кроме того, суд отмечает по рассматриваемому эпизоду, что налогоплательщиком заявлены вычеты по НДС именно с авансов.

В ситуации расторжения договора и возврата аванса у продавца, возвратившего аванс, возникает право на вычет, а у получившего его покупателя - обязанность восстановить налог. Таким образом, НК РФ предусмотрены два условия (изменение условий договора или расторжение договора и реальный возврат денежных средств), при соблюдении которых НДС подлежит восстановлению.

В рассматриваемом случае возврат денежных средств, уплаченных ООО «Автотрейд» в качестве аванса по договору, осуществлялся частями. Следовательно, обязанность восстановить НДС возникла у общества с той суммы, которая возвращена.

Восстанавливая частично налог, налогоплательщик уплатил его не полностью, что корреспондировало налоговому органу обязанность доначисления. Однако инспекцией такая обязанность не выполнена, доводы общества, изложенные в возражениях на акт, при вынесении оспариваемого решения, расчеты налогоплательщика проигнорированы.

При этом, суд не может подменять собой налоговый орган и восполнять недостатки и устранять нарушения, допущенные им при проведении налоговой проверки. Отступление от этого положения повлекло бы нарушение принципа состязательности сторон, принципа разделения полномочий исполнительной и судебной власти, установленного статьей 10 Конституции Российской Федерации.

Также несостоятелен вывод инспекции о не проявлении заявителем должной осмотрительности при выборе рассматриваемого контрагента.

Из пояснений налогоплательщика следует, что ООО «Ренова» в адрес ООО «Автотрейд» предоставлены надлежащим образом заверенные копии документов: устав, свидетельство о государственной регистрации, свидетельство о постановке на налоговый учет, выписки из ЕГРЮЛ, уведомления об открытых счетах, лист записи в ЕГРЮЛ, паспорта директора, гарантийные письма. Данная подрядная организация была выбрана из числа аналогичных организаций, т.к. ООО «Ренова» были предложены наиболее оптимальные условия выполнения работ.

Таким образом, ООО «Ренова» было проверено собственными силами налогоплательщика.

Доказательств номинальности руководителя общества налоговым органом не представлено.

Суд исходит из того, что степень проявленной осмотрительности при соблюдении мер предосторожности (проведение проверки регистрации спорного контрагента в Едином государственном реестре юридических лиц, истребование соответствующих документов, подтверждающих полномочия должностного лица контрагента) является в данном случае (с учетом объема и характера сделок со спорным контрагентом) должной и достаточной применительно к спорным сделкам. Доказательств обратного налоговым органом в материалы судебного дела не представлено.

Налоговые обязательства, будучи прямым следствием деятельности в экономической сфере, неразрывно с нею связаны. Их возникновению, как правило, предшествует вступление лица в гражданские правоотношения, то есть налоговые обязательства базируются на гражданско-правовых отношениях либо тесно с ними связаны.

Между тем, заключая сделку (договор), налогоплательщик не может предвидеть, как при исполнении своих обязанностей будет вести себя контрагент в будущем, в том числе и в сфере налогообложения.

Налогоплательщик при отсутствии фактов злоупотребления правом, не отвечает за последствия неисполнения поставщиком налоговых обязанностей, тем более за рамками осуществления с ними договорных отношений.

Кроме того, суд считает необходимым отметить, что именно на налоговый орган возложена обязанность представить доказательства, почему именно к конкретной сделке налогоплательщиком должна была быть проявлена повышенная степень осмотрительности.

Таким образом, требования ООО «Автотрейд» в части оспаривания решения налогового органа по эпизоду доначисления НДС за 2 и 3 кварталы 2016 года в общей сумме 1 946 969,00 рублей, начисления пени, предъявления штрафа в соответствующих суммах по сделкам с ООО «Ренова», подлежат удовлетворению.

В ходе выездной налоговой проверки инспекцией также установлено неправомерное не перечисление обществом в бюджет период с 01.01.2014 по 31.12.2015 НДС в сумме 131 070 руб., а также неправомерное не перечисление в установленный НК РФ срок суммы налога на доходы физических лиц, подлежащего перечислению налоговым агентом за периоды с 01.01.2014 по 31.12.2016 в размере 562 978 руб.

Сумма штрафа за не перечисление в бюджет за период с 01.01.2014 по 31.12.2015 НДС в размере 131 070,00 руб. составила 13107 руб., за неправомерное не перечисление в установленный НК РФ срок суммы НДС, подлежащего перечислению налоговым агентом за период с 03.08.2015 по 31.12.2015 и с 12.05.2016 по 31.12.2016 исчислена от суммы в размере 367 539 руб. и составила 36753,90 руб.

Итоговая сумма штрафа составила 49860,9 руб. ($498609 \times 20\% / 2$).

На стадии рассмотрения материалов налоговой проверки Общество ходатайство о снижении размера штрафных санкций не заявляло, на наличие обстоятельств, смягчающих ответственность, не указывало. Доводы в отношении предъявления штрафа по ст. 123 НК РФ также не приведены в апелляционной жалобе на решение ИФНС.

Принимая во внимание фактические обстоятельства дела с учетом тяжелого финансового положения организации и учитывая принципы соразмерности и справедливости при назначении наказания, налоговый орган счел возможным уменьшить суммы налоговых санкций в 2 раза (стр. 274 решения).

Считая недостаточным снижение в 2 раза размера штрафа, налогоплательщик просит суд в качестве обстоятельств, смягчающих ответственность, учесть, что установленное в ходе налоговой проверки правонарушение допущено им впервые, просит учесть тяжелое материальное положение общества, и снизить сумму штрафа в 10 раз до суммы 9972,18 руб. ($498609 \times 20\% / 10$).

Инспекция считает, что отсутствуют основания для уменьшения размера налоговых санкций по допущенному нарушению, не оспариваемому налогоплательщиком по существу, ввиду определения размера штрафа уже с учетом тяжелого финансового положения общества, а также ввиду совершения налогового правонарушения не впервые (поскольку на протяжении трех лет (проверяемый период 01.01.2014-31.12.2016) заявителем допускались не только случаи перечисления не в установленный законодательством срок сумм удержанного НДС, но и не перечисления в бюджет удержанного НДС).

По данному эпизоду суд отмечает следующее.

Статьей 112 НК РФ предусмотрены обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.

Подпунктом 3 пункта 1 статьи 112 Кодекса регламентировано, что обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются и иные обстоятельства (помимо указанных в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 112 НК РФ), которые могут быть признаны судом смягчающими ответственность.

Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговой санкции.

На основании пункта 3 статьи 114 НК РФ при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей НК РФ.

Таким образом, в соответствии с изложенными нормами налоговый орган при рассмотрении вопроса о привлечении налогоплательщиков к налоговой ответственности обязан выяснять наличие обстоятельств, смягчающих ответственность налогоплательщика, предлагать ему представить соответствующие документы, и учитывать данные обстоятельства при определении суммы штрафа.

Арбитражный суд при оценке обоснованности и законности оспариваемого решения налогового органа вправе проверять соразмерность примененной меры ответственности, и с учетом установленных в судебном порядке обстоятельств, смягчающих налоговую ответственность, вправе изменить оспариваемое решение налогового органа в части определения размера налоговой санкции.

В силу положений статьи 71 АПК РФ арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств.

При вынесении решения налоговым органом размер ответственности налогоплательщика снижен в два раза. Суд, рассмотрев доводы заявителя, не находит оснований для дальнейшего снижения размера налоговых санкций.

В силу положений статей 23, 112, 114 Налогового кодекса, статьи 57 Конституции Российской Федерации, размер штрафа, начисленный обществу за нарушения обязанностей налогового агента, является соразмерным характеру совершенных налогоплательщиком правонарушений в связи со следующим: имея возможность уплачивать в соответствующий бюджет денежные средства, удержанные им из доходов физических лиц, общество нарушало нормы действующего законодательства, касающиеся срока уплаты НДФЛ в бюджет, чем допустило виновное деяние, то есть в условиях предоставленной ему возможности свободного выбора между правомерным и неправомерным поведением, выбрало последнее.

Каких-либо обстоятельств, которые бы свидетельствовали о наличии исключительных причин для неисполнения установленной законом обязанности, обществом не приведено; назначенный размер штрафа в размере 10% от суммы НДС, подлежащей удержанию и перечислению (с учетом снижения его в 2 раза) соответствует принципам соразмерности, справедливости, дифференциации и индивидуализации ответственности в зависимости от тяжести содеянного, степени вины и специфики статуса налогоплательщика, а также общим началам назначения наказания.

При таких обстоятельствах требования заявителя о дополнительном уменьшении штрафа по статье 123 Кодекса удовлетворению не подлежат.

Иные доводы, приводимые сторонами по данному спору, судом не принимаются во внимание, как основанные на неверном толковании норм материального права и противоречащие материалам дела, а также в виду того, что данные обстоятельства не имеют правового значения и не влияют на исход рассмотрения настоящего дела. Несогласие заинтересованного лица с выводами суда, иная оценка им фактических обстоятельств дела и иное толкование закона не означают допущенной судом при рассмотрении дела ошибки.

Ссылка участвующих в деле лиц на судебную практику не свидетельствует о нарушении судами единообразия в толковании и применении норм права с учетом изложенных обстоятельств налогового спора.

На основании вышеизложенного, требования Общества с ограниченной ответственностью «Автотрейд» надлежит удовлетворить частично: признать решение Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району г. Оренбурга №13-24/759 от 03.08.2018 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части:

доначисления НДС в сумме 8 948 543 руб., соответствующих сумм пени и штрафа;

доначисления налога на прибыль организаций в сумме 7 779 525 руб., соответствующих сумм пени и штрафа;

Понесённые заявителем расходы по оплате государственной пошлины в размере 3000 руб. подлежат взысканию с заинтересованного лица в качестве судебных расходов в порядке, установленном ст. ст.106, 110, 112 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Согласно ч. 2 ст. 168 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при принятии решения арбитражный суд решает вопросы о сохранении действия мер по обеспечению иска или об отмене обеспечения иска либо об обеспечении исполнения решения.

Суд считает, что обеспечительные меры, принятые судом на основании определения суда от 16.11.2018 по данному делу, следует отменить после вступления решения суда в законную силу в связи с отсутствием оснований для сохранения действия обеспечительных мер.

Судом разъясняется, что в соответствии с ч. 1 ст. 177 АПК РФ, решение, выполненное в форме электронного документа, направляется

лицам, участвующим в деле, посредством его размещения на официальном сайте арбитражного суда в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет" в режиме ограниченного доступа не позднее следующего дня после дня его принятия.

По ходатайству указанных лиц копии решения на бумажном носителе могут быть направлены им в пятидневный срок со дня поступления соответствующего ходатайства в арбитражный суд заказным письмом с уведомлением о вручении или вручены им под расписку.

На основании вышеизложенного, руководствуясь статьями 110, 167-170, 176, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд

РЕШИЛ:

1. Требования Общества с ограниченной ответственностью «Автотрейд» удовлетворить частично.

Признать недействительным решение Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району г. Оренбурга №13-24/759 от 03.08.2018 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части:

доначисления НДС в сумме 8 948 543 руб., соответствующих сумм пени и штрафа;

доначисления налога на прибыль организаций в сумме 7 779 525 руб., соответствующих сумм пени и штрафа;

В удовлетворении остальной части требований отказать.

2. Обязать налоговый орган устранить допущенные нарушения прав и охраняемых законом интересов заявителя.

3. Взыскать с Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району г. Оренбурга в пользу Общества с ограниченной ответственностью «Автотрейд» 3000 рублей в возмещение расходов по уплате государственной пошлины.

Исполнительный лист выдать взыскателю в порядке статей 319, 320 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации после вступления решения в законную силу.

4. Меры по обеспечению иска отменить с момента вступления решения суда в законную силу.

Решение может быть обжаловано в порядке апелляционного производства в Восемнадцатый арбитражный апелляционный суд в течение месяца со дня принятия решения (изготовления его в полном объеме) через Арбитражный суд Оренбургской области.

Судья

Т.В.Шабанова

Электронная подпись действительна.
Данные ЭП: Удостоверяющий центр ФГБУ ИАЦ Судебного
департамента
Дата 12.04.2019 9:25:37
Кому выдана Шабанова Тамара Васильевна