



ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
АРБИТРАЖНЫЙ СУД ТУЛЬСКОЙ ОБЛАСТИ

300041 Россия, Тульская область, город Тула, Красноармейский проспект, д. 5  
Телефон (факс): 8(4872)250-800; <http://www.tula.arbitr.ru/>; E-mail: a68.info@arbitr.ru

РЕШЕНИЕ

город Тула

Дело № А68-9309/2014

Дата объявления резолютивной части решения: 02 июня 2015 года

Дата изготовления решения в полном объеме: 23 июля 2015 года

Арбитражный суд Тульской области в составе судьи С.В. Косоуховой

при ведении протокола секретарем судебного заседания Огородниковой Е.С.,

рассмотрев в судебном заседании дело по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Полистром» (ОГРН 1087154022086, ИНН 7106505653)

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Тульской области (ОГРН 1117154024371, ИНН 7105050001)

третьи лица: конкурсный управляющий ООО «Полистром» Дорогов Е.В., ЗАО НПО «Тяжпромарматура», ЗАО «Тяжпромарматура»

о признании частично недействительным решения от 27.06.2014 № 17 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения,

при участии в заседании:

от заявителя – представители Первеева Е.Ф. по доверенности, Миронов А.В. по доверенности,

от заинтересованного лица – представители Кутузов А.А. по доверенности, Сметанова И.Н. по доверенности,

от конкурсного управляющего ООО «Полистром» - представитель Филькин П.Е. по доверенности,

от ЗАО НПО «Тяжпромарматура» - не явился, извещен,

от ЗАО «Тяжпромарматура» - не явился, извещен.

Общество с ограниченной ответственностью «Полистром» (далее - ООО «Полистром», общество) обратилось в Арбитражный суд Тульской области к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Тульской области (далее – МИФНС России № 11 по Тульской области, инспекция) с заявлением (с учетом уточнения)

о признании незаконным решения от 27.06.2014 № 17 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части:

- доначисления суммы неуплаченных налогов с учетом состояния расчетов с бюджетом в размере 11 308 261 руб.,
- начисления пени в размере 2 256 865, 09 руб. за несвоевременную уплату налога,
- привлечения к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 122 НК РФ, в виде штрафа в размере 2 261 652 руб.

МИФНС России № 11 по Тульской области предъявленные требования не признала по основаниям, изложенным в отзыве.

Дело рассмотрено в порядке ст. 156 АПК РФ в отсутствие представителей ЗАО НПО «Тяжпромарматура», ЗАО «Тяжпромарматура».

Рассмотрев материалы дела, заслушав доводы представителей лиц, участвующих в деле, суд установил, что МИФНС России № 11 по Тульской области проведена выездная налоговая проверка ООО «Полистром» по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов.

В ходе проверки установлено, что в нарушение статей 169, 171, 172, 252 НК РФ налогоплательщик неправомерно включил налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость по счетам – фактурам, предъявленным ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», а также необоснованно завысил расходы по товарам (работам, услугам), приобретенным у ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб» и, соответственно, занизил налоговую базу по налогу на прибыль.

Инспекцией в соответствии со ст.ст. 169, 171, 172 НК РФ отказано в применении налоговых вычетов по НДС за 4 квартал 2012 года на основании счетов-фактур, выставленных ООО «Брэнт», ООО «Центр комплектации» и ООО «Актипласт-Т».

Результаты проверки отражены в акте выездной налоговой проверки от 17.04.2014 № 10.

По результатам рассмотрения акта выездной налоговой проверки и возражений налогоплательщика заместителем начальника МИФНС России № 11 по Тульской области 27.06.2014г. вынесено решение № 17, в соответствии с которым ООО «Полистром», в частности, привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 НК РФ, в виде взыскания штрафа

за неуплату налога на прибыль организаций, зачисляемого в федеральный бюджет, в размере 149 990 руб.,

за неуплату налога на прибыль организаций, зачисляемого в бюджет субъектов РФ, в размере 1 349 914 руб.;

за неуплату налога на добавленную стоимость в размере 1 567 182 руб.;

ООО «Полистром» доначислен

налог на прибыль организаций, зачисляемый в федеральный бюджет, в размере 749 951 руб.,

налог на прибыль организаций, зачисляемый в бюджет субъектов РФ, в размере 6 749 570 руб.,

налог на добавленную стоимость в размере 7 835 912 руб.;

ООО «Полистром» начислены пени за несвоевременную уплату налога на прибыль организаций, зачисляемого в федеральный бюджет, в размере 182 511, 90 руб.,

налога на прибыль организаций, зачисляемого в бюджеты субъектов РФ, в размере 1 653 511, 42 руб.,

налога на добавленную стоимость в размере 960 780, 77 руб.

Общество обратилось в Управление ФНС по Тульской области с апелляционной жалобой на решение инспекции о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением № 07-15/11979 от 29.08.2014 Управления ФНС по Тульской области решение инспекции от 27.06.2014 № 17 отменено в части:

- доначисления налога на прибыль в сумме 2 119 564 руб., в том числе: по налогу на прибыль, зачисляемому в федеральный бюджет в размере 211 956 руб., по налогу на прибыль, зачисляемому в бюджет субъектов РФ в сумме 1 907 608 руб.,

- привлечения общества к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 НК РФ за неполную уплату налога на прибыль в сумме 423 913 руб., в том числе: по налогу на прибыль, зачисляемому в федеральный бюджет в размере 42 391 руб., по налогу на прибыль, зачисляемому в бюджет субъектов РФ в сумме 381 522 руб.,

Заявитель считает решение от 27.06.2014г. № 17 незаконным по следующим основаниям.

ООО «Полистром» заключило договора строительного подряда с ООО «Стройсити» (субподрядчик):

- от 01.10.2010 № 01/10 на выполнение собственными силами субподрядчика монтажа стеновых панелей гаража площадью 918, 5 кв.м. по адресу: г. Москва, Внуково-3, Аэровокзальный комплекс. Начало выполнения работ: 15.10.2010 года. Срок окончания - 30.12.2010 года;

- от 15.01.2011 года № 15/01 на выполнение собственными силами субподрядчика

обрамления ворот, оконных проемов, монтажа стеновых панелей гаража по адресу: г. Москва, Внуково-3, Аэровокзальный комплекс. Начало выполнения работ: 01.03.2011 года, Срок окончания - 31.03.2011 года;

- от 10.02.2011 № 10/02 на выполнение собственными силами субподрядчика работ по ремонту плит покрытия цеха № 2 (оси К-Д/2-17) (строение № 1), площадью 450 кв.м. Очаковского завода ЖБК ОАО «ДСК -2» по адресу: проезд Стройкомбината, 1, г. Москва. Начало выполнения работ 01.03.2011 года, окончание - 31.03.2011 года;

- от 05.05.2011 г № 05/05 на выполнение собственными силами субподрядчика отделочных работ по ремонту сталелитейного цеха ЗАО «Тяжпромарматура» по адресу: ул. Некрасова, дом 60, г. Алексин, Тульская область. Начало выполнения работ - 11.05.2011 года, окончание - 30.06.2011 года.

- от 11.07.2011 года № 11/07 на выполнение собственными силами субподрядчика работ по устройству бетонных полов на сталелитейном цехе ЗАО «Тяжпромарматура» по адресу: ул. Некрасова, дом 60, г. Алексин, Тульская область. Начало выполнения работ - 11.07.2011 года, окончание - 30.09.2011 года.

При этом, по мнению налогового органа, ООО «Стройсити» имеет признаки «фирмы-однодневки».

Анализ актов выполненных работ между ООО «Полистром» и его заказчиками, и между ООО «Полистром» и ООО «Стройсити» указывают на реальный характер выполненных работ, так как заказчики ООО «Полистром» подтверждают, что монтаж стеновых панелей гаража площадью 918, 5 кв.м. по адресу: г. Москва, Внуково-3 Аэровокзальный комплекс был произведен, обрамления ворот, оконных проемов, монтаж стеновых панелей гаража по адресу: г. Москва, Внуково 3 Аэровокзальный комплекс был выполнен, отделочные работы по ремонту сталелитейного цеха ЗАО «Тяжпромарматура» и работы по устройству бетонных полов на сталелитейном цехе ЗАО «Тяжпромарматура» так же были приняты заказчиком - ЗАО «Тяжпромарматура».

Вместе с тем, общество считает, что пороки в деятельности субподрядчика не могут служить основанием для отказа в вычете НДС ООО «Полистром», поскольку налоговая инспекция не представила доказательств, свидетельствующих об отсутствии хозяйственных операций между ООО «Полистром» и ООО "Стройсити"; об использовании системы расчетов между ними, направленной на уклонение от уплаты НДС и осведомленности ООО «Полистром» о намерении контрагента создать условия для необоснованного изъятия налога из бюджета.

09.06.2012г. ООО «Полистром» был заключен договор с ООО «Стиль» № 22, согласно которому ООО «Стиль» обязуется предоставить ООО «Полистром» услуги следующей

техники: погрузчика Mitsuber, экскаватор Volvo. Стоимость услуг – 1 550 руб. за 1 маш./час работы для погрузчика, 2 000 руб. за 1 маш. /час работы для экскаватора.

В ходе проведенных мероприятий налогового контроля инспекцией установлено, что за ООО «Стиль» спецтехника (экскаватор и погрузчик) не значатся. За государственным номерным знаком 47 20 ТА 71 значится погрузчик Mitsuber ML 333R, который 09.08.2007 года зарегистрирован за Зайцевым Валерием Николаевичем. Кроме того, Инспекция Тульской области по государственному надзору за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники сообщила, что за ООО «Полистром» за период 29.11.2011-24.06.2013 года значился погрузчик - экскаватор марки John Deere 325J, то есть общество имело возможность выполнять необходимые работы самостоятельно.

Исходя из данных обстоятельств, налоговым органом сделан вывод, что данные расходы носят фиктивный характер, так как ООО «Полистром» имело возможность выполнять часть работ собственными силами, а часть с привлечением индивидуального предпринимателя, применяющего специальный режим налогообложения - ЕНВД.

Вместе с тем, общество в указанный период выполняло оплаченные работы на разных площадках, собственных технических средств для выполнения работ было недостаточно, в связи с чем ООО «Полистром» обратилось к ООО «Стиль». При этом заявителю было безразлично выполняет ли ООО «Стиль» работы самостоятельно, или с привлечением третьих лиц, для общества имел значение сам результат выполнения работ. При этом, обществу не было известно о таком предпринимателе, как ИП Зайцев В.Н. О существовании данного предпринимателя заявитель узнал из акта выездной проверки.

В 2011 году ООО «Полистром» закупало у ООО «Стройснаб» кирпич строительный. Факт реального получения кирпича подтверждается не только представленными товарными накладными, но и документами, выданными непосредственно на товарно-материальные ценности непосредственно производителем: паспортом на кирпич и керамические изделия № 207, паспортом на кирпич керамический строительный, полнотелый одинарный № 2625, паспортом на кирпич керамический строительный, полнотелый одинарный № 2416.

По мнению, заявителя пороки в деятельности поставщика не могут служить основанием для отказа в вычете НДС обществу, поскольку налоговая инспекция не представила доказательств, свидетельствующих об отсутствии хозяйственных операций между ООО «Полистром» и ООО «Стройснаб»; об использовании системы расчетов между ними, направленной на уклонение от уплаты НДС и осведомленности ООО «Полистром» о намерении контрагента создать условия для необоснованного изъятия налога из бюджета.

Так как факт поставки подтвержден, то налогоплательщик имел право принять вычеты по НДС и включить стоимость приобретенных у ООО «Стройснаб» товарно-материальных ценностей в расходы, связанные с производством и реализацией.

В книге покупок за 4 квартал 2012 года ООО «Полистром», и, соответственно, в налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2012 года в составе налоговых вычетов отражена сумма налога на добавленную стоимость по материально-товарным ценностям, приобретенным ООО «Полистром» у ООО «Брэнт», ООО «Центр комплектации», ООО «Аквипласт-Т».

В рамках проведенной выездной налоговой проверки инспекцией направлены поручения об истребовании документов у ООО «Аквипласт-Т» ИНН 7107087399, ООО «Центр комплектации» ИНН 7103511440, в соответствии с которыми все вышеуказанные счета - фактуры выставлены продавцами в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» и отражены в книгах продаж и журналах учета выставленных счетов-фактур по контрагенту ЗАО НПО «Тяжпромарматура», плательщиком также является ЗАО НПО «Тяжпромарматура» (указано в товарной накладной графе «Плательщик»). Кроме того, ООО «Брэнт» ИНН 7107093314 представило договор поставки горюче-смазочных материалов от 08.10.2012 № Т-34/01, заключенный между ООО «Брэнт» (поставщик) и ЗАО НПО «Тяжпромарматура» (покупатель) на поставку горюче-смазочных материалов, при этом, ЗАО НПО «Тяжпромарматура» ответило, что в адрес ООО НПО «Тяжпромарматура» вышеперечисленные счета-фактуры не выставлялись, документы (книга покупок, журнал учета входящих счетов-фактур) в подтверждении этого факта представлены не были. Копиями документов, представленных продавцами в рамках встречных проверок (счетами-фактурами, товарными накладными, товарно-транспортными накладными) подтверждается, что сделка на поставку товарно-материальных ценностей, указанных в таблице, была совершена между продавцами (ООО «Брэнт», ООО «Центр комплектации», ООО «Аквипласт-Т») и покупателем ЗАО НПО «Тяжпромарматура».

По мнению заявителя, налогоплательщик вправе заявить налоговый вычет в случае реально понесенных фактических расходов по уплате налога при расчете с поставщиками товаров (работ, услуг).

Вместе с тем, возможность оплаты стоимости приобретаемых налогоплательщиком у поставщиков товаров (работ, услуг), в том числе НДС, третьим лицом в счет исполнения обязательств по заключенным договорам не противоречит положениям НК РФ.

При таких обстоятельствах заявитель просит требования удовлетворить.

Налоговый орган считает требования заявителя необоснованными по следующим основаниям.

По мнению, налогового органа право на налоговые вычеты по НДС и правомерность отнесения затрат на расходы при определении налоговой базы по налогу на прибыль налогоплательщик должен подтвердить путем представления документов, предусмотренных статьями 171, 172, 169, 252 НК РФ. При этом документы в подтверждение правомерности формирования состава расходов и налоговых вычетов должны отвечать предъявляемым и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает налоговые последствия.

Из материалов проверки следует, что за период 2010-2012 годы ООО «Полистром» включена в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль стоимость товаров (работ, услуг), приобретенных на основании первичных документов, оформленных от лица ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», в общей сумме 26 899 783 руб.

Также инспекцией установлено, что в проверяемом периоде обществом включены в состав налоговых вычетов суммы НДС на основании счетов-фактур, оформленных от лица ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», в общей сумме 4 841 962 руб.

Инспекцией проведены контрольные мероприятия в отношении указанных контрагентов, в результате которых налоговым органом сделан вывод о том, что ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб» являются фирмами-«однодневками» по следующим основаниям:

- органы управления ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб» осуществляли фиктивное руководство;
- физические лица, от имени которых подписаны спорные документы (а именно: Фаддеев Р.В. и Хлудов П.И. - значащиеся как руководители ООО «Стройсити» в различные периоды, Власова М.А. - значащаяся как руководитель ООО «Стройснаб»), отрицают проставление своих подписей на документах, выставленных в адрес ООО «Полистром»;
- лица, указанные в качестве руководителей ООО «Стройсити» (Фаддеев Р.В. и Хлудов П.И.), ООО «Стройснаб» (Власова М.А.), отрицают свою причастность к деятельности (созданию) данных организаций;
- в результате проведения почерковедческих экспертиз установлено, что счета-фактуры, акты о приемке выполненных работ, сметы, договоры, накладные, составленные от имени ООО «Стройсити» (Фаддеев Р.В. и Хлудов П.И.), ООО «Стиль» (Гоголин С.В.), ООО «Стройснаб» (Власова М.А.), подписаны не генеральными директорами указанных обществ, соответственно, а неустановленными лицами;
- все спорные контрагенты имеют «массовых» заявителей, «массовых» учредителей;
- у всех спорных контрагентов отсутствуют материальные и трудовые ресурсы

(персонал), заработная плата не начислялась и не выплачивалась, сведения по форме 2-НДФЛ не представлены, основные средства и иное имущество, на балансовом учете не числятся;

- в ходе проверки установлено, что ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», не осуществляя реальной хозяйственной деятельности (что подтверждается операциями по расчетным счетам указанных контрагентов, свидетельствующими об отсутствии у данных организаций платежей, необходимых для ведения реальной деятельности, а также подтверждается сведениями об отсутствии имущества согласно данным бухгалтерского баланса), представляли в налоговый орган фактически формальную отчетность, согласно которой отражало обороты по реализации (при этом несопоставимые с оборотами по расчетному счету) и исчисляло минимальную налоговую базу и минимальные налоги к уплате в бюджет в целях создания видимости осуществления реальной хозяйственной деятельности;

- анализ движения денежных средств по расчетным счетам спорных контрагентов указывает на то, что обычной хозяйственной деятельности данные юридические лица не осуществляют: на выплату заработной платы, на оплату коммунальных услуг и хозяйственных нужд денежные средства с расчетного счета не перечислялись;

- анализ движения денежных средств по расчетным счетам спорных контрагентов свидетельствует о транзитном характере операций, то есть об отсутствии реальной хозяйственной деятельности;

- должностные лица ООО «Полистром» не удостоверились в полномочиях лиц, подписавших первичные документы от имени ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», не встречались лично с должностными лицами указанных контрагентов; не выясняли сведения о них и их положении на хозяйственном рынке, а также о их добросовестности как налогоплательщиков.

Инспекцией отказано в применении налоговых вычетов по НДС за 4 квартал 2012 года на основании счетов-фактур, выставленных ООО «Брэнт», ООО «Центр комплектации» и ООО «Актипласт-Т» в силу следующих обстоятельств:

- исправления в счета-фактуры от 21.12.2012 № 11489, от 28.12.2012 № 11522, от 28.12.2012 № 11523, от 29.12.2012 № 11556, от 29.12.2012 № 11566, выставленные ООО «Центр комплектации» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура», внесены 28.04.2014, то есть в ином налоговом периоде (то есть, претендуя на применение налоговых вычетов в 4 квартале 2012 года, в указанном налоговом периоде общество не располагало надлежаще оформленными счетами-фактурами, тогда как изменения в счета - фактуры внесены только во 2 квартале 2014 года);



- счета-фактуры от 17.12.2012 № УТ1366, от 21.12.2012 № УТ1402, от 27.12.2012 № УТ1435, от 27.12.2012 № 9515, от 28.12.2012 № 9550 не соответствуют счетам-фактурам, полученным инспекцией в результате мероприятий налогового контроля от поставщиков ООО «Брэнт» и ООО «Актипласт-Т»;

- платежные поручения ЗАО НПО «Тяжпромарматура», письма и счета ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» ссылку на конкретные счета-фактуры, на основании которых произведена оплата не содержат, что не позволяет идентифицировать оплату, как оплату по конкретному счету-фактуре.

При таких обстоятельствах налоговый орган просит в удовлетворении требований отказать.

Проанализировав материалы дела и доводы представителей сторон, арбитражный суд пришел к выводу, что заявленные требования подлежат удовлетворению частично.

При этом суд исходит из следующего.

Согласно части 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, 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.

В силу пункта 4 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, 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.

Согласно пункту 1 статьи 166 Налогового кодекса Российской Федерации сумма налога при определении налоговой базы в соответствии со статьями 154 - 159, 162 Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете - как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.

Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в соответствии с порядком, установленным пунктом 1 данной статьи (пункт 2 статьи 166 Налогового кодекса Российской Федерации).

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 настоящего Кодекса, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, в отношении: товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществлений операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 настоящего Кодекса; товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Согласно пункту 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 настоящего Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов, предусмотренных пунктами 3, 6-8 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации.

Вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг),

имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей, и при наличии соответствующих первичных документов.

В соответствии с пунктом 2 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 №129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон №129-ФЗ) первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа; дату составления документа; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции, и правильность ее оформления; личные подписи указанных лиц.

По смыслу указанных норм для получения права на вычеты по налогу на добавленную стоимость необходимо: оприходование данного товара (работ, услуг); приобретаемые товары (работы, услуги) должны предназначаться для производственной деятельности или иных операций, признаваемых объектом налогообложения; наличие счета-фактуры, выставленного в соответствии со статьей 169 Налогового кодекса Российской Федерации.

В соответствии со статьей 169 Налогового кодекса Российской Федерации документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога на добавленную стоимость к вычету или возмещению, является счет-фактура. Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 статьи 169 Кодекса, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Таким образом, на налогоплательщика возлагается обязанность подтвердить право на налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость путем представления документов, предусмотренных статьями 169, 171, 172 Кодекса. При этом документы, на которые ссылается налогоплательщик в подтверждение исполнения такой обязанности, должны отвечать предъявляемым требованиям и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает налоговые последствия.

Согласно правовой позиции, сформированной Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации в постановлениях Президиума от 09.03.2004 N 12073/03, 20.11.2007 N 9893/07, 11.11.2008 N 9299/08, 20.04.2010 N 18162/09, право налогоплательщика на

налоговый вычет непосредственно связано с уплатой НДС при приобретении им товаров (работ, услуг), то есть с наличием хозяйственной операции по реализации поставщиком товаров (работ, услуг) - объекта налогообложения.

Для признания за налогоплательщиком права на налоговую выгоду требуется подтверждение факта совершения реальных хозяйственных операций по реализации товаров, наличие документов, отвечающих требованиям достоверности и подтверждающих реальные хозяйственные операции.

Законодательство о налогах и сборах Российской Федерации исходит из презумпции добросовестности налогоплательщика и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, в частности, налоговых вычетов при исчислении налога на добавленную стоимость, экономически оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны.

Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных Кодексом, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

При этом установленный порядок применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость распространяется только на добросовестных налогоплательщиков.

Действующее законодательство возлагает на налоговые органы обязанность доказывать недобросовестность налогоплательщика. Согласно ст. 65 АПК РФ каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать те обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований или возражений. При этом п. 1 ст. 65 и п. 5 ст. 200 АПК РФ обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого решения, возлагают на орган, который принял данное решение.

О необоснованности налоговой выгоды могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа, в том числе о невозможности реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг; отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств; учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с

возникновением налоговой выгоды, если для данного вида деятельности также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций.

Согласно статье 247 Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. При этом прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 данного Кодекса.

Пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 этого Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Налогового кодекса Российской Федерации, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 №53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды" отмечено, что 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 оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны.

В ходе выездной налоговой проверки Межрайонной ИФНС России № 11 по Тульской области установлено, что за период 2010-2012 годы ООО «Полистром» включена в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, стоимость товаров (работ, услуг), приобретенных на основании первичных документов, оформленных от лица ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», в общей сумме 26 899 783 руб., в том числе:

в 2010 году - в общей сумме 1 544 171 руб. по ООО «Стройсити»,

в 2011 году - в общей сумме 24 008 620 руб., из них: по ООО «Стройсити» - 23 625 752 руб., по ООО «Стройснаб» - 382 868 руб.;

в 2012 году - в общей сумме 1 346 992 руб. по ООО «Стиль».

Кроме того, инспекцией установлено, что в проверяемом периоде обществом включены в состав налоговых вычетов суммы НДС на основании счетов - фактур, оформленных от лица ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», в общей сумме 4 841 962 руб., в том числе:

в 2010 году - в общей сумме 277 951 руб. по ООО «Стройсити»;

в 2011 году - в общей сумме 4 321 552 руб., из них: по ООО «Стройсити» - 4 252 636 руб., по ООО «Стройснаб» - 68 916 руб.;

в 2012 году - в общей сумме 242 459 руб. по ООО «Стиль».

В ходе проведения контрольных мероприятий налоговым органом были установлены обстоятельства, свидетельствующие о невозможности реального осуществления заявителем хозяйственных операций с указанными контрагентами, а также о недостоверности сведений, отраженных в представленных на проверку документах.

ООО «Стройсити».

В проверяемый период ООО «Полистром» заключило с ООО «Стройсити» (субподрядчик) следующие договора строительного подряда:

- от 01.10.2010 № 01/10 на выполнение собственными силами субподрядчика монтажа стеновых панелей гаража площадью 918, 5 кв.м. по адресу: г. Москва, Внуково-3, Аэровокзальный комплекс. Начало выполнения работ: 15.10.2010 года. Срок окончания - 30.12.2010 года;

- от 15.01.2011 года № 15/01 на выполнение собственными силами субподрядчика обрамления ворот, оконных проемов, монтажа стеновых панелей гаража по адресу: г. Москва, Внуково-3, Аэровокзальный комплекс. Начало выполнения работ: 01.03.2011 года, Срок окончания - 31.03.2011 года;

- от 10.02.2011 № 10/02 на выполнение собственными силами субподрядчика работ по ремонту плит покрытия цеха № 2 (оси К-Д/2-17) (строение № 1), площадью 450 кв.м. Очаповского завода ЖБК ОАО «ДСК -2» по адресу: проезд Стройкомбината, 1, г. Москва. Начало выполнения работ 01.03.2011 года, окончание - 31.03.2011 года;

- от 05.05.2011 г № 05/05 на выполнение собственными силами субподрядчика отделочных работ по ремонту сталелитейного цеха ЗАО «Тяжпромарматура» по адресу: ул. Некрасова, дом 60, г. Алексин, Тульская область. Начало выполнения работ - 11.05.2011 года, окончание - 30.06.2011 года;

- от 11.07.2011 года № 11/07 на выполнение собственными силами субподрядчика работ по устройству бетонных полов на сталелитейном цехе ЗАО «Тяжпромарматура» по адресу: ул. Некрасова, дом 60, г. Алексин, Тульская область. Начало выполнения работ - 11.07.2011 года, окончание - 30.09.2011 года.

В ходе налоговой проверки в отношении контрагента ООО «Стройсити» установлено следующее.

ООО «Стройсити» зарегистрировано 14.01.2008г., поставлено на налоговый учет в ИФНС России № 5 по г.Москве. Адрес местонахождения: 115184, г. Москва, ул. Бахрушина, 28.

В соответствии с регистрационными документами учредителями ООО «Стройсити» являются:

- ООО «Энергоснаб» ИНН 7103024214 КПП 710301001 (55% уставного капитала).
- ООО «ПромТоргРесурс» ИНН 7107101269 КПП 710701001 (45% уставного капитала).

Руководителями ООО «Стройсити» ИНН 7705824955 являлись:

- с 14.01.2008г. по 24.02.2010г. – Манзюк Алексей Викторович,
- с 25.02.2010г. по 04.09.2011г. – Фаддеев Роман Владиславович,
- с 05.09.2011г. по 30.05.2012г. – Хлудов Павел Игоревич,
- с 31.05.2012г. по 13.02.2013г. – Овчинников Денис Вячеславович.

В ходе проверки установлено, что транспортных средств, недвижимого имущества данный контрагент не имеет. Согласно представленной отчетности численность работников составляла: в 2010 году - 4 человека, в 2011 году - 6 человек.

В информационных ресурсах налоговых органов ООО «Стройсити» значится как фирма - однодневка с признаками: «массовый» руководитель, отсутствие основных средств, отсутствие расчетных счетов в банках по месту нахождения, неисполнение требований налогового органа о представлении документов (информации).

Из ответа ИФНС России № 5 по г. Москве, следует, что последняя налоговая отчетность представлена ООО «Стройсити» за 2 квартал 2013 года с «нулевыми» показателями, требование от 30.07.2013 №25-20/79807 о представлении документов, подтверждающих финансово - хозяйственные отношения с ООО «Полистром», ООО «Стройсити» не исполнено, документы не представлены.

По результатам анализа выписки по расчетному счету ООО «Стройсити» за период 2010-2011 годы инспекцией в ходе проверки установлено, что перечисление денежных средств в уплату налогов (сборов) в бюджет производилось в минимальных размерах, расходы, связанные с ведением реальной финансово-хозяйственной деятельности (аренда офисных и складских помещений, машин, оборудования, услуги телефонной связи, интернета, электроэнергии, выплата заработной платы), отсутствуют.

С расчетного счета ООО «Стройсити» в 2010-2011 годах осуществлялось перечисление денежных средств в адрес ООО «Современные отделочные материалы», ООО «Главспецмонтаж», ООО «Мартидон», ООО «Стройкомплект», ООО «ТЕХНОКОН», ООО

«Техгарант», ООО «Промресурс», ООО «Альфа», ООО «Реал», ООО «Галант», ООО «Спецстройсервис», ООО «Промстрой», ООО «Промкомплекс», ООО «Феникс», ООО «Главспецстрой», а также на счета ИП Антипова А.В., ИИ Зеленцова Н.П., ИП Жарова Ю.В., ИП Шульмана А.И.

На расчетный счет указанного контрагента в спорном периоде денежные средства пост} пали: за выполнение строительно - монтажных работ от ООО «Центрэнергосервис», ЗАО «Молочный дом», ЗАО «Энергострой», ООО «Интерстрой», ООО «Тулаеврострой», ООО «АКС», ООО «Граджилстрой», ООО «Драга», ООО «Лидерстрой», ООО «Полистром», ООО «Уникум»; за оказание транспортных услуг - от ООО «Стройэталон»; за строительные материалы и иные товары - от ООО «Главспецстрой». ООО «Гермес», ООО «Капитал», ООО «Орион».

Всего в спорном периоде на расчетный счет ООО «Стройсити» поступили денежные средства от покупателей товаров (работ, услуг) в общей сумме 353 698 тыс. руб. (в том числе за 2010 год - 140 295 тыс. руб., за 2011 год - 213 402 тыс. руб.), при этом в налоговой декларации по налогу на прибыль за 2010 год ООО «Стройсити» отражена выручка от реализации товаров (работ, услуг) в размере 60 589 тыс. руб., за 2011 год -122 241 тыс. руб.

Из материалов дела, следует, что в обоснование финансово - хозяйственных отношений ООО «Полистром» с ООО «Стройсити» заявителем представлены первичные документы (договоры, акты о приемке выполненных работ (форма КС-2), справки о стоимости выполненных работ и затрат (форма КС-3), счета - фактуры).

Указанные документы подписаны со стороны ООО «Стройсити» от имени Фаддеева Р.В., а также Хлудова П.И.

Согласно сведениям, содержащимся в информационных ресурсах налоговых органов, Фаддеев Р.В. за период 2007-2014гг. являлся учредителем в 14 организациях, руководителем в 15 организациях, то есть данное лицо является «массовым» учредителем и «массовым» руководителем.

В рамках выездной налоговой проверки инспекцией проведен допрос Фаддеева Р.В. (протокол допроса от 04.12.2013 б/н), в ходе которого Фаддеев Р.В. сообщил, что в 2010 - 2011 гг. работал охранником, в основном в г. Москве, в 2012 году - управляющим на лесопилке в Калужской области, в настоящее время работает охранником в ЧОПе. Со слов Фаддеева Р.В., года 2-3 назад он обнаружил в своем почтовом ящике свои документы: паспорт, полис, пенсионное свидетельство и решил, что они были либо утеряны, либо украдены. В органы внутренних дел по поводу утери документов не обращался, свой паспорт никому не давал. Никакие организации на свое имя не регистрировал ни лично, ни через представителя. Руководителем или учредителем ООО «Стройсити» не являлся. Никакой



информацией относительно деятельности ООО «Стройсити» не владеет, доход от этой организации не получал, никакие документы, касающиеся деятельности ООО «Стройсити», не подписывал. Организация ООО «Полистром» ему не знакома.

В ходе допроса Фаддееву Р.В. налоговым органом были предъявлены первичные документы (договоры, акты о приемке выполненных работ (форма КС-2), справки о стоимости выполненных работ и затрат (форма КС-3), счета - фактуры), выставленные от имени ООО «Стройсити» в адрес ООО «Полистром», в которых по строкам «руководитель организации» и «главный бухгалтер» проставлены подписи с расшифровкой «Фаддеев Р.В.», при этом свидетель Фаддеев Р.В. заявил, что представленные документы он не подписывал.

В ходе проведения дополнительных мероприятий налогового контроля налоговым органом в соответствии со статьей 95 Кодекса назначена почерковедческая экспертиза для подтверждения достоверности подписи Фаддеева Р.В.

Согласно заключению эксперта Автономной некоммерческой организации «Коллегия судебных экспертов» (далее - АНО «КСЭ»), исх. от 02.06.2014 № 24-П/14, изображения подписей на договорах строительного подряда, актах о приемке выполненных работ, счетах - фактурах и др. выполнены от имени Фаддеева Романа Владиславовича не самим Фаддеевым Романом Владиславовичем, а другим лицом с подражанием подписи Фаддеева Р.В.

Кроме того, в рамках выездной налоговой проверки инспекцией проведен допрос Хлудова П.И. (протокол допроса от 17.09.2013 № 199), в ходе которого Хлудов П.И. сообщил, что в периоде 2010 - 2012гг. он работал в ООО «Трио» (сауна по адресу: г. Тула, ул. Дзержинского, 10), администратором. В настоящее время работает в ОАО «Тулалачермет» дробильщиком. Паспорт не терял, организаций на свое имя не регистрировал. Относительно деятельности ООО «Стройсити» пояснил следующее: учредителем этой организации не являлся, руководителем - возможно. В сентябре 2011 года Хлудову П.И. один из клиентов сауны предложил подзаработать денег и стать руководителем организации (название не помнит). Через некоторое время в сауну приехал человек с чистыми бумагами формата А 4 (штук 8-10) и по его указанию Хлудов П.И. в правом нижнем углу ставил свои подписи. Фамилию этого человека Хлудов П.И. не помнит. Никакой информацией относительно деятельности ООО «Стройсити» не владеет, доход от этой организации не получал, никакие документы, касающиеся деятельности ООО «Стройсити», не подписывал. Организация ООО «Полистром» ему не знакома.

В ходе допроса Хлудову П.И. были предъявлены первичные документы (акт о приемке выполненных работ (форма КС-2) от 30.09.2011 № 1, справка о стоимости выполненных работ и затрат (форма КС-3) от 30.09.2011 № 2, счет - фактура от 30.09.2011 № 30),

выставленные от имени ООО «Стройсити» в адрес ООО «Полистром», в которых по строкам «руководитель организации» и «главный бухгалтер» проставлены подписи с расшифровкой «Хлудов П.И.». При этом свидетель Хлудов П.И. заявил, что представленные документы он не подписывал, но подпись на представленных документах похожа на его подпись.

В ходе проведения дополнительных мероприятий налогового контроля налоговым органом в соответствии со статьей 95 Кодекса назначена почерковедческая экспертиза для подтверждения достоверности подписи Хлудова П.И.

Согласно заключению эксперта АНО «КСЭ» (исх. от 02.06.2014 № 25-ПУ14), следует, что изображения подписей на акте о приемке выполненных работ, справка о стоимости выполненных работ и затрат, счете-фактуре выполнены от имени Хлудова Павла Игоревича не самим Хлудовым Павлом Игоревичем, а другим лицом с подражанием подписи Хлудова П.И.

Таким образом, мероприятиями налогового контроля, проведенными в отношении заявителя, установлено, что хозяйственные операции, в связи с которыми обществом заявлены налоговые вычеты, фактически не осуществлялись, представленные обществом документы были оформлены только с целью получения налоговой выгоды в виде налоговых вычетов.

Из характера (специфики) работ и заключенных заявителем договоров следует, что работы требовали наличия для их выполнения квалифицированного персонала и материальной базы, тогда как таким требованиям субподрядчик не отвечал.

Документального подтверждения выполнения условий договоров о согласовании привлечения субподрядных организаций, а также присутствия сотрудников контрагентов и выполнении ими каких-либо работ на территории объектов заказчиков заявителем не представлено.

Согласно правовой позиции ВАС РФ, изложенной в постановлении Президиума ВАС РФ от 25.05.2010 г. N 15658/09, обязанность доказывания как согласования с заказчиком привлечение субподрядных организаций с определением характера и объема выполняемых работ, так факта нахождения работников привлеченных организаций на территории объекта, лежит на налогоплательщике.

Доказательств выполнения условий договора о согласования привлечения субподрядных организаций, доказательства присутствия сотрудников ООО «Стройсити» и выполнении ими каких-либо работ на территории заказчиков заявителем не представлено.

Обществом не представлено доказательств присутствия ООО «Стройсити» на территории заказчиков с учетом ограниченности доступа на указанные объекты, въезда автотранспорта с оборудованием и материалами на их территорию, не представлено

доказательств допуска работников ООО «Стройсити» для проведения работ (списки работников, штатные расписания, копии пропусков и т.д.).

Из анализа собранных доказательств следует, что заявитель, имея своих специалистов и свою технику для выполнения сложных технических работ привлекал организации, которые не имели ни техники, ни работников.

Довод о том, что отсутствие достаточного количества персонала и основных средств само по себе не свидетельствует об отсутствии возможности совершать деятельность по ремонту зданий и сооружений, поскольку ООО «Стройсити» могло привлекать подрядные и субподрядные организации для осуществления деятельности, судом отклоняется, поскольку доказательств того, что организация привлекала третьих лиц, арендовала основанные средства, транспорт, оборудование, приобретала материалы, необходимые для выполнения объема работ, привлекала персонал на основании гражданско-правовых договоров, обществом не представлено.

Кроме того, у ООО «Полистром» имеются лицензии, свидетельства о допуске к определенному виду работ или видам работ, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства, разрешающие проводить указанные виды работ. В штате организации имелись необходимые специалисты для выполнения работ собственными силами. Факт выполнения субподрядных работ собственными силами работников ООО «Полистром» подтверждается показаниями самих работников Общества.

Так, директор ООО «Полистром» Филькин Е.В. в ходе допроса сообщил, что ООО «Стройсити», в том числе, выполняло работы на ЗАО «Тяжпромарматура», при этом бригадиром работников ООО «Стройсити» являлся Рахмонов Ф.И., прорабом на данном объекте со стороны ООО «Полистром» являлся Петров С.А.

Инспекцией проведен допрос Петрова С.А. (протокол допроса от 11.06.2014 № 99), работавшего в период 2010 - 2012гг. мастером строительного участка на объекте ЗАО «Тяжпромарматура» (на котором якобы выполнялись работы субподрядчиком ООО «Стройсити»), в должностные обязанности Петрова С.А. входило составление заявок на заказ материалов, расстановка рабочих по местам, контроль за осуществлением строительного процесса. Со слов Петрова С.А., все работы на указанном объекте выполнялись только силами сотрудников ООО «Полистром», организация ООО «Стройсити» ему не знакома, руководителей данной организации - Фаддеева Е.В. и Хлудова П.И. не знает.

Также налоговым органом проведен допрос Рахмонова Фархода Иззатуллаевича (протокол допроса от 17.06.2014 № 105), гражданина республики Узбекистан. Со слов Рахмонова Ф.И., выполнять работы на объекте ЗАО «Тяжпромарматура» ему поручил

Антипов В.Н. (руководитель ООО «Современные отделочные материалы»). Зарплату Рахмонову Ф.И. и другим иностранным рабочим (граждане республик Узбекистан и Таджикистан), работавшим на объекте ЗАО «Тяжпромарматура», выдавал Антипов В.Н. Какой - либо информацией в отношении ООО «Стройсити» Рахмонов Ф.И. не владеет.

Таким образом, факт нахождения на производственных объектах работников ООО «Стройсити» свидетельскими показаниями не подтверждается.

Кроме того, согласно имеющимся в материалах дела сведениям, в 2011 году среднесписочная численность работников общества с ограниченной ответственностью «Полистром» составила 25 человек, в 2012 году – 21 человек, что свидетельствует о том, что строительно - монтажные работы могли производиться обществом с ограниченной ответственностью «Полистром» своими силами без привлечения субподрядных организаций.

Учитывая изложенное суд считает, что совокупность фактов, установленных инспекцией, свидетельствует об отсутствии реальности хозяйственных операций с ООО «Стройсити», по которым обществом заявлены расходы и налоговые вычеты, поскольку материалами выездной налоговой проверки, показаниями свидетелей подтверждается факт выполнения строительно-монтажных работ на объектах, указанных в договорах подряда с ООО «Стройсити», собственными силами ООО «Полистром».

Таким образом, в ходе судебного разбирательства дела подтвержден факт выполнения работ силами самого Заявителя, документальное подтверждение исполнения этих работ силами контрагента в материалы дела не представлено.

Из материалов дела, следует, что по результатам выездной налоговой проверки установлено наличие совокупности обстоятельств, достоверно свидетельствующих об отсутствии реальности осуществления хозяйственных операций, о необоснованном завышении налоговых вычетов по НДС и неподтверждение расходов по налогу на прибыль первичными документами, отвечающими требованиям законодательства контрагенты оформлены на формальных учредителей и руководителей, все действия от имени юридических лиц осуществлялись неуполномоченными лицами; первичные документы, связанные с финансово-хозяйственной деятельностью подписаны неустановленными лицами; у контрагентов отсутствуют необходимые условия для выполнения указанных выше договоров (производственной базы, основных средств в собственности или в аренде, квалифицированного технического персонала, транспорта и иных основных средств, складских помещений); платежи, подтверждающие фактическую и реальную коммерческую деятельность контрагентов, такие как коммунальные платежи, арендная плата за офисные, складские помещения, аренду транспортных средств не производилась; использование расчетных счетов для транзита и обналичивания денежных средств, без цели оплаты

товарно-материальных ценностей или услуг; счета - фактуры, выставленные от имени указанных контрагентов, не соответствуют требованиям ст. 169 НК РФ).

В рассматриваемом случае указание отрицание руководителями контрагентов осуществления какой-либо деятельности от имени данного юридического лица, отсутствие у них объективной возможности осуществлять руководство организации со значительными финансовыми оборотами (ввиду отсутствия образования и квалификации) свидетельствует и о нереальности хозяйственных операций между обществом и его контрагентами.

Заявитель не вправе претендовать на включение затрат в расходы и на вычет налога на добавленную стоимость по операциям с контрагентом, если последний их не осуществлял.

ООО «Стиль».

ООО «Полистром» с ООО «Стиль» был заключен договор от 09.06.2012г. № 22, согласно которому ООО «Стиль» обязуется предоставить ООО «Полистром» услуги следующей техники: погрузчика Mitsuber, экскаватор Volvo. Стоимость услуг – 1 550 руб. за 1 маш./час работы для погрузчика, 2 000 руб. за 1 маш. /час работы для экскаватора.

В ходе налоговой проверки в отношении контрагента ООО «Стиль» установлено следующее.

ООО «Стиль» состоит на налоговом учете в МРИ ФНС России № 12 по Тульской области с 07.05.2008 (адрес места нахождения в соответствии с учредительными документами - г. Тула, ул. Волнянского, д. 1). Сведения о доходах по форме 2-НДФЛ в налоговый орган не представлены. В качестве основного заявлен вид деятельности: оптовая торговля металлическими рудами (код ОКВЭД 51.52.1).

Руководителем ООО «Стиль» в 2012 году являлся Гоголин Сергей Васильевич.

В информационных ресурсах налоговых органов ООО «Стиль» значится как фирма - однодневка с признаками: отсутствие работников, отсутствие основных средств, представление «нулевой» бухгалтерской и налоговой отчетности, неисполнение требований налогового органа о представлении документов (информации).

Из ответа МРИ ФНС России № 12 по Тульской области следует, что требование от 31.08.2013 № 10/12/1554 о представлении документов, подтверждающих финансово - хозяйственные отношения с ООО «Полистром», ООО «Стиль» не исполнено, документы не представлены.

По результатам анализа выписок по расчетным счетам ООО «Стиль» за спорный период (2012 год) инспекцией в ходе проверки установлено, что перечисление денежных средств в уплату налогов (сборов) в бюджет производилось в минимальных размерах, расходы, связанные с ведением реальной финансово-хозяйственной деятельности (аренда

офисных и складских помещений, машин, оборудования, услуги телефонной связи, интернета, электроэнергии, выплата заработной платы), отсутствуют.

С расчетного счета ООО «Стиль» в 2012 году осуществлялось перечисление денежных средств за оплату щебня ООО «Сотрудничество», ООО «МеталлТехМаркет», ООО «Альфа», ЗАО «Богаевский карьер»; за поставку нерудных материалов ООО «Прогресс»; за песок ООО «Сотрудничество», ООО «МеталлТехМаркет», ООО «Транспортные технологии - 2»; за дизельное топливо ООО «Варф-групп», ООО НК «Треjder»: за чугун передельный ООО «Брик», ОАО «КМЗ»; за металлические сплавы ООО «Брик»; за автоуслуги ИИ Зайцеву В.Н., ИП Абросимову В.А.; за профнастил ООО «Алленком Плюс»; за поставку материалов и оборудования ООО «Пром-Строй»; за строительные материалы ООО «Ремстройкомплект-2», а также за автозапчасти, мебель и прочее. Кроме того, с расчетного счета ООО «Стиль» в филиале ТРУ ОАО «МИНБ» по чекам снимались наличные денежные средства Скобцовым Константином Александровичем (являлся учредителем и руководителем ООО «МеталлТехМаркет») в сумме 8 895 600 руб.

На расчетный счет указанного контрагента в спорном периоде денежные средства поступали: за песок от ООО «Центррегионстрой», ООО «Инжкапстройсервис», ОАО «ДЭП № 91», ОАО «Новомосковскавтодор», ЗАО «Региондорстрой», ООО «Фаворит»; за транспортные услуги от ООО «Мир бизнеса и финансов»; за благоустройство территории от ООО «Магистраль»; за чугун передельный от ООО «МТМ», ОАО «Мценский литейный завод»; за минеральный концентрат и автоуслуги от ОАО «Новомосковскавтодор»; за услуги строительной техники от ООО «УИМП -Инжиниринг»; за щебень от ОАО «Новомосковскавтодор», ООО «МТМ», ООО «Строй-Пром», за выполнение работы по договору субподряда ОАО «Новомосковскавтодор», а также поступала оплата разового характера за автозапчасти, за услуги автокрана, за перевозку изделий из железобетонных изделий, за отсев гранитный, за услуги автовышки, за пиломатериалы, за крыло и подкрылок, за погрузчик, за бордюр тротуарный, за ремонт канализации, за глину, за ремонт отопления и т.д.

Всего в проверяемом периоде на расчетный счет ООО «Стиль» поступили денежные средства от покупателей товаров (работ, услуг) в общей сумме 219 637 тыс. руб., при этом в налоговой декларации по налогу на прибыль за 2012 год ООО «Стиль» отражена выручка от реализации товаров (работ, услуг) в размере 176 383 тыс. руб., расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации, отражены в размере 176 027 тыс. руб., налогооблагаемая прибыль отражена в размере 232 тыс. руб.

Из материалов дела следует, что ООО «Полистром» представлены следующие документы в обоснование финансово-хозяйственных отношений с ООО «Стиль»:

-договор на предоставление услуг техники от 09.06.2012 № 22, в соответствии с которым ООО «Полистром» (Заказчик) поручает, а ООО «Стиль» (Исполнитель) обязуется предоставить услуги следующей техники:

а) погрузчик MITSUBER (ковш 1,8 куб. м) в количестве 1 шт.;

б) экскаватор VOLVO (ковш 1,5 куб. м) в количестве 2 шт.;

- акты на выполнение работ - услуг от 30.06.2012 № 247, от 30.06.2012 № 269, 25.07.2012 № 293, от 31.07.2012 № 303;

- счета - фактуры: от 30.06.2012 № 247, от 30.06.2012 № 269, 25.07.2012 № 293, от 31.07.2012 №303.

Указанные документы подписаны со стороны ООО «Стиль» от имени Рогулина СВ.

Инспекцией в ходе мероприятий налогового контроля направлен запрос в Гостехнадзор по Тульской области о наличии спецтехники, зарегистрированной за ООО «Стиль» и ООО «Полипром». Из полученного ответа Гостехнадзора по Тульской области (исх. от 15.01.2014 № 49-01-31/67) следует, что за ООО «Стиль» зарегистрированные средства спецтехники (экскаватор и погрузчик) не значатся.

Также из указанного ответа следует, что за ООО «Полипром» в период с 29.11.2011 по 24.06.2013 был зарегистрирован погрузчик-экскаватор марки John Deere 325J. Погрузчик Mitsuber ML 333R (государственный номерной знак 47 20 ТА 71) 09.08.2007 был зарегистрирован за Зайцевым Валерием Николаевичем. Согласно информационному ресурсу налоговых органов, Зайцев Валерий Николаевич ИНН 711800031319 зарегистрирован 15.12.2004 в качестве индивидуального предпринимателя, состоял на учете в МРИ ФНС России № 5 по Тульской области, 11.06.2013 снят с учёта в связи с изменением места жительства (в настоящее время состоит на учёте в качестве индивидуального предпринимателя МРИ ФНС России № 9 по Курской области), применяет систему налогообложения в виде уплаты ЕНВД. Основной вид деятельности ИП Зайцева В.Н. - аренда прочих транспортных средств и оборудования.

В результате анализа движения денежных средств по счетам ООО «Стиль» за 2012 год установлено, что ООО «Стиль» на счет ИП Зайцева В.Н. перечислено 6 201 200 руб.

При таких обстоятельствах налоговый орган правомерно пришел к выводу, что фактически услуги по работе спецтехники ООО «Стиль» не выполнялись, а выполнялись, в том числе, с привлечением спецтехники, зарегистрированной за ИП Зайцевым В.Н., применяющим специальный режим налогообложения и не являющимся плательщиком НДС, что означает, что Обществом через ООО «Стиль» осуществлялся формальный документооборот с целью минимизации налога на добавленную стоимость посредством применения необоснованных налоговых вычетов.

В ходе проведения дополнительных мероприятий налогового контроля Инспекцией в соответствии со статьей 95 Кодекса назначена почерковедческая экспертиза для подтверждения достоверности подписи Гоголина СВ.

Из заключения эксперта АНО «КСЭ» (исх. от 03.06.2014 № 23-Ш14), следует, что изображения подписей на документах ООО «Стиль» (договоры, акты на выполнение работ - услуг, счета - фактуры) выполнены от имени Гоголина Сергея Васильевича не самим Гоголиным Сергеем Васильевичем, а другим лицом.

ООО «Стройснаб».

В ходе проведения выездной налоговой проверки установлено, что ООО «Полистром» в проверяемом периоде применены налоговые вычеты по НДС, а также на расходы, связанные с производством и реализацией, в 2011 году отнесена стоимость приобретенных у ООО «Стройснаб» товарно-материальных ценностей (кирпич строительный, автозапчасти в ассортименте, прочие материалы) в сумме 382 867,78 руб.

ООО «Стройснаб» в октябре-декабре 2011 года осуществляло в адрес ООО «Полистром» поставки кирпича строительного, автозапчастей в ассортименте и прочих материалов. Как следует из материалов проверки, договоры поставки с продавцом товаров ООО «Стройснаб» обществом к проверке не представлены.

В ходе проведения контрольных мероприятий налоговым органом были установлены обстоятельства, свидетельствующие о невозможности реального осуществления заявителем хозяйственных операций с указанным контрагентом, а также о недостоверности сведений, отраженных в представленных на проверку документах.

В ходе налоговой проверки в отношении контрагента ООО «Стройснаб» установлено следующее.

ООО «Стройснаб» состоит на налоговом учете в ИФНС России № 20 по г. Москве с 14.02.20011 (адрес места нахождения в соответствии с учредительными документами - г. Москва, ул. 5-ая Соколиной Горы, д. 12, пом. 3, комн. 6).

Из ответа ИФНС России № 20 по г. Москве, следует, что по адресу: г. Москва, ул. 5-ая Соколиной горы, д. 12 располагается жилой дом (без встроенных нежилых помещений), также отсутствуют нежилые помещения, представляющие собой помещения для размещения постоянно действующего исполнительного органа. Организация ООО «Стройснаб» по адресу, заявленному в учредительных документах, не располагается.

Транспортных средств, недвижимого имущества данный контрагент не имеет. Сведения о доходах по форме 2-НДФЛ в налоговый орган не представлены. В качестве основного заявлен вид деятельности: оптовая торговля непродовольственными потребительскими товарами.



Руководителем ООО «Стройснаб» в спорном периоде (2011 год) являлась Власова Марина Анатольевна.

В информационных ресурсах налоговых органов ООО «Стройснаб» значится как фирма - однодневка с признаками: «массовый» руководитель, «массовый» учредитель, отсутствие работников и лиц, привлеченных по договорам гражданско - правового характера.

Последняя налоговая отчетность представлена ООО «Стройснаб» за 1 квартал 2012 года.

Из ответа ИФНС России № 20 по г. Москве следует, что требование от 30.07.2013 № 6522 о представлении документов, подтверждающих финансово - хозяйственные отношения с ООО «Полистром», ООО «Стройснаб» не исполнено, документы не представлены. По ранее поступившим запросам из налоговых органов требования возвращались с отметкой «организация не значится». Лица, ответственные за финансово-хозяйственную деятельность ООО «Стройснаб», в ИФНС России № 20 по г. Москве для проведения допроса не явились. Данные по ООО «Стройснаб» направлены ИФНС России № 20 по г. Москве в УВД по ВАО г. Москвы для проведения розыскных мероприятий.

По результатам анализа выписки по расчетному счету ООО «Стройснаб» за 2011 год инспекцией в ходе проверки установлено, что перечисление денежных средств в уплату налогов (сборов) в бюджет производилось в минимальных размерах, расходы, связанные с ведением реальной финансово-хозяйственной деятельности (аренда офисных и складских помещений, машин, оборудования, услуги телефонной связи, интернета, электроэнергии, выплата заработной платы), отсутствуют.

С расчетного счета ООО «Стройснаб» в 2011 году осуществлялось перечисление денежных средств в адрес ООО «Трансконтинент», ООО «ФОС-Трейд», ООО «Сгрек». ООО «Арверон». ООО «Стройконтинент», ООО «Арком», ООО «Стайк», ООО «Лиан», ООО «Еврометалл», ООО «Профторгстрой», ООО «Бизнеспроект», ООО «Монолит» в оплату за бетонные и строительные-монтажные работы, за бумагу, за трубу металлополимерную, за сварочное оборудование, за изготовление брусового дома, за шкафы-купе, за сантехнику, за ламинат, за утеплитель, за блоки из ячеистого бетона, за древесный уголь, за перевозку грузов и пр.

На расчетный счет указанного контрагента в спорном периоде денежные средства поступали от организаций: «Макроменеджмент», ООО «Кир», ООО «Эверест Нетворкс». ООО «Производственный участок», ООО «Металлдорстрой», ООО «Ветекс», ООО «Восток - плюс», ООО «Стройтраст», ООО «Энергокомплекс», ООО «Лик», ООО «Монтажспецстрой», ООО «Промстройсервис», ООО «Композит», ООО «Сатурн-К» за

строительные материалы и строительное оборудование, за офисную мебель, за эксплуатацию спецтехники, за ремонт и наладку систем вентиляции, за домофонное оборудование, за изделия для детской площадки, за пуско-наладочные работы и обучение персонала, за ремонт сварочного оборудования, за электроматериалы и пр. Всего в спорном периоде на расчетный счет ООО «Стройснаб» поступили денежные средства от покупателей товаров (работ, услуг) в общей сумме 232 091 тыс. руб., при этом в налоговой декларации по налогу на прибыль за 2011 год ООО «Стройснаб» отражена выручка от реализации товаров (работ, услуг) в размере 129 тыс. руб.

Из материалов дела следует, что документы, представленные ООО «Полистром» в обоснование финансово - хозяйственных отношений с ООО «Стройснаб» (приобретение кирпича строительного, автозапчастей в ассортименте, прочих материалов), представлены первичные документы (товарные накладные (форма ТОРГ-12). счета - фактуры), подписанные со стороны ООО «Стройснаб» от имени Власовой М.А.

Договоры, а также документы, подтверждающие доставку спорных материалов в адрес Общества, ООО «Полистром» в ходе выездной налоговой проверки не представлены.

Согласно сведениям, содержащимся в информационных ресурсах налоговых органов. Власова М.А. в периоде 2011-2012гг. являлась учредителем и руководителем в 26 организациях, то есть, данное лицо является «массовым» учредителем и «массовым» руководителем.

В рамках выездной налоговой проверки проведен допрос Власовой М.А. (протокол допроса от 18.10.2013 № 142), в ходе которого Власова М.А. сообщила, что с 01.01.2010 по 31.12.2012 являлась домохозяйкой. Со слов Власовой М.А. также следует, что в 2009 году у нее была украдена сумка, после обращения в полицию ей был выдан новый паспорт. В 2011 году в автобусе сумка с паспортом вновь была утеряна, после обращения в полицию Власовой М.А. повторно был выдан новый паспорт, который сохранился до настоящего времени. Власова М.А. утверждает, что сама она паспорт никому не давала, никакие организации, в том числе ООО «Стройснаб», не регистрировала и никому регистрацию не поручала. Относительно ООО «Стройснаб» никакой информацией не владеет, доход от этой организации не получала. ООО «Полистром» также Власовой М.А. не знакомо. Документы, подтверждающие взаимоотношения ООО «Стройснаб» и ООО «Полистром» не подписывала.

В ходе проведения дополнительных мероприятий налогового контроля Инспекцией в соответствии со статьей 95 Кодекса назначена почерковедческая экспертиза для подтверждения достоверности подписи Власовой М.А.

Из заключения эксперта АНО «КСЭ» (исх. от 03.06.2014 № 22-11/14), следует, что изображения подписей на документах ООО «Стройснаб» (товарные накладные, счета - фактуры) выполнены от имени Власовой Марины Анатольевны не самой Власовой Мариной Анатольевной, а другим лицом.

В подтверждение факта принятия товаров к учету обществом представлены товарные накладные и приходные ордера. При это товарные накладные не содержат реквизитов транспортных накладных, на основании которых перевозился товар. Товарно-транспортные накладные, подтверждающие доставку груза от ООО «Стройснаб» обществом не представлены. Иных документов, в подтверждение факта перемещения груза заявителем не представлено.

По мнению заявителя, факт реального получения кирпича подтверждается также документами, выданными на товарно-материальные ценности непосредственно производителем: паспортом на кирпич и керамические изделия № 2-7, паспортом на кирпич керамический строительный, полнотелый одинарный № 2625, паспортом на кирпич керамический строительный, полнотелый одинарный № 2416.

Вместе с тем, из указанных паспортов следует, что получателем строительных материалов является ИП Григорьев.

Иных документов, подтверждающих факт реального получения указанных выше товаров, доказательств его оприходования и использовании в предпринимательской деятельности, ООО «Полистром» не представлено.

На основании вышеизложенного, суд приходит к выводу о том, что первичные документы, оформленные от имени ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», содержат противоречивые и недостоверные сведения, подписаны от имени данных обществ неустановленными лицами и не подтверждают факт оказания указанными контрагентами услуг, а также поставки товаров.

Учитывая, что у ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб» отсутствуют необходимые условия для реального осуществления хозяйственной деятельности, а также тот факт, что первичные документы, оформленные от имени указанных обществ, содержат противоречивые и недостоверные сведения, подписаны от имени данных обществ неустановленными лицами и не подтверждают факт оказания ими подрядных работ, услуг, а также поставку спорных материалов, учитывая заключения почерковедческих экспертиз, суд приходит к выводу о том, что ООО «Стройсити» не могло реально оказывать подрядные работы, ООО «Стиль» не могло предоставить заявителю строительную технику, ООО «Стройснаб» не могло поставить ООО «Полистром» строительный кирпич, о формальности документооборота между обществом и его контрагентами и отсутствии реальных

хозяйственных операций.

В рассматриваемом случае данные обстоятельства по делу свидетельствуют о том, что спорные контрагенты не поставляли обществу товар, не оказывали соответствующие услуги.

При этом право налогоплательщика на получение налоговой выгоды связано с осуществлением хозяйственных операций с конкретным, а не абстрактным контрагентом.

Поскольку в обоснование правомерности предъявления соответствующих сумм НДС к вычету, а также включения соответствующих затрат в расходы налогоплательщик ссылается на взаимоотношения именно с указанными контрагентами, то заявителю необходимо подтвердить приобретение товара у данных лиц.

Вместе с тем данные обстоятельства материалами дела не подтверждены.

У контрагентов отсутствовали необходимые условия для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого и технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств.

Доказательств осуществления ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб» реальной хозяйственной деятельности в материалах дела не имеется.

Реальное выполнение строительно-монтажных работ не свидетельствует о том, что указанные работы производились именно заявленными контрагентами.

Сам по себе факт перечисления денежных средств в безналичном порядке, в рассматриваемом случае, не обосновывает право налогоплательщика на получение налоговых вычетов.

Правовое значение в целях предоставления налоговых вычетов имеют не последующие операции с приобретенным товаром, а реальность хозяйственной операции именно с тем контрагентом, поставка от которого оформлена документально.

Движение денежных средств, которое отражало бы реальную финансово-хозяйственную деятельность контрагента (коммунальные расходы, расходы за услуги связи, арендные платежи), по расчетным счетам организаций отсутствует.

В соответствии с пунктом 1 статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации общество осуществляет предпринимательскую деятельность самостоятельно на свой риск.

Это означает, что налогоплательщик был свободен в выборе партнеров и должен был проявить такую степень заботливости и осмотрительности, которая позволит ему рассчитывать на надлежащее поведение контрагентов в сфере налоговых правоотношений.

Негативные последствия выбора недобросовестного партнера не могут быть переложены на бюджет.

Суд не принимает во внимание довод заявителя о том, что вступая в правоотношения со спорными контрагентами, он проявил должную осмотрительность.

Согласно правовой позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении Президиума от 25.05.2010 № 15658/09, налогоплательщик в обоснование доводов о проявлении им должной осмотрительности вправе приводить доводы в обоснование выбора контрагента, имея в виду, что по условиям делового оборота при осуществлении указанного выбора субъектами предпринимательской деятельности оцениваются не только условия сделки и их коммерческая привлекательность, но и деловая репутация, платежеспособность контрагента, а также риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта.

Неблагоприятные последствия недостаточной осмотрительности в предпринимательской деятельности ложатся на лицо, заключившее такие сделки, и, во всяком случае, не могут быть перенесены на бюджет посредством уменьшения налоговых обязательств и осуществления необоснованных выплат, а в случае недобросовестности контрагентов заказчик несет определенный риск не только по исполнению гражданско-правовых договоров, но и в рамках налоговых правонарушений, поскольку в силу требований налогового законодательства он лишается возможности произвести налоговые вычеты (учесть расходы).

Общество, указывая на проявление должной осмотрительности при выборе контрагента по сделке, при этом не привело доводов и доказательств в обоснование выбора именно указанных организаций в качестве контрагента, а также то, что по условиям делового оборота при заключении договоров субъектами предпринимательской деятельности оцениваются деловая репутация, платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств, предоставление обеспечения исполнения обязательств и т.п. Заявитель не привел доводов в обоснование этого выбора и проявления должной осмотрительности, основанных на обстоятельствах заключения и исполнения договора.

В ходе судебного разбирательства установлено, что налогоплательщик, заключающий сделки в отсутствие какой-либо деловой переписки и личных встреч, без оценки деловой репутации контрагента, наличия у него необходимых ресурсов, не может быть признан осмотрительным в соответствующем выборе (пункт 10 Постановления № 53).

Как следует из показаний Филькина Е.В. (протокол допроса от П.06.2014 № 100), являющегося руководителем ООО «Полистром», контрагента ООО «Стройсити» ему порекомендовал Антипов В.Н. (руководитель ООО «Современные отделочные материалы»).

С должностными лицами, а также с сотрудниками данной организации не встречался. Все документы передавались через Антипова В.Н. Собственными ли силами выполняло ООО «Стройсити» работы, либо с привлечением субподряда, не знает. Где находится офис ООО «Стройсити», имеются ли у данного контрагента складские и производственные помещения, необходимый персонал, сообщить не может. Добросовестность данного контрагента не проверялась.

В отношении контрагента ООО «Стиль» Филькин Е.В. сообщил, что с должностными лицами, а также с сотрудниками данной организации не встречался. Где находится офис ООО «Стиль», имеются ли у данного контрагента складские и производственные помещения, необходимый персонал, сообщить не может. Добросовестность данного контрагента не проверялась.

В отношении контрагента ООО «Стройснаб» Филькин Е.В. сообщил, что данная организация была найдена по интернету. Договор с данным контрагентом не заключался. С должностными лицами, а также с сотрудниками данной организации не встречался. Добросовестность данного контрагента не проверялась.

Никаких документальных подтверждений, обосновывающих выбор в качестве контрагентов вышеуказанных организаций ООО «Полистром» ни в ходе проверки, ни в материалы дела не представило.

Суд отмечает, что свидетельство о государственной регистрации и постановке на учет свидетельствует лишь о наличии юридического лица в системе государственной регистрации лиц и не характеризует организацию как добросовестного налогоплательщика, имеющего деловую репутацию, как конкурентоспособное лицо на рынке товаров (работ, услуг), действующего через уполномоченного представителя, обеспечивающего интересы общества.

Регистрация юридического лица в реестре без получения сведений о хозяйственной деятельности этой организации, ее деловой репутации, не может безусловно свидетельствовать о добросовестности такой организации, ее способности выполнить работы (оказать услуги, поставить товар) и не является единственным доказательством при выборе контрагентов. Информация о регистрации в качестве юридических лиц и постановка на учет в налоговом органе носят справочный характер и не характеризуют их как добросовестных, надежных и стабильных участников хозяйственных взаимоотношений.

Учитывая вышеизложенное, суд приходит к выводу о том, что ООО «Полистром» не проявило должной осмотрительности при заключении спорных договоров, поскольку не удостоверилось в наличии надлежащих полномочий у лиц, действовавших от имени ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», не идентифицировало лиц, подписывавших договоры от имени руководителей указанных контрагентов, не представило обоснование

именно данных контрагентов с учетом их деловой репутации, платежеспособности, возможностей исполнения обязательств.

Суд считает, что совокупность имеющихся в деле доказательств, свидетельствует о том, что единственной целью заключения спорных договоров являлось уменьшение ООО «Полистром» налоговой нагрузки, т.е. получение необоснованной налоговой выгоды, выразившееся в необоснованном заявлении вычетов по налогу на добавленную стоимость в 2010-2012г.г. по контрагентам ООО «Стройсити», ООО «Стиль», ООО «Стройснаб», а также в необоснованном включении соответствующих затрат в расходы.

Учитывая, что Общество обоснованность применения налоговых вычетов, а также включения затрат по спорным контрагентам в расходы не подтвердило, доказательств, свидетельствующих о реальности осуществленных хозяйственных операций со спорными контрагентами и проявления должной осмотрительности при совершении с ними сделок в нарушение статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, не представило.

При таких обстоятельствах, следует признать, что в силу положений ст.169 Налогового кодекса Российской Федерации основания для применения налоговых вычетов по спорным контрагентам у заявителя отсутствовали, в связи с чем доначисление НДС в сумме 5 244 905 руб., доначисление налога на прибыль в федеральный бюджет в сумме 511 055 руб., доначисление налога на прибыль в бюджет субъектов в сумме 4 599 503 руб., начисление пени по НДС в сумме 753 432,43 руб., начисление пени по налогу на прибыль организаций в федеральный бюджет в сумме 146 373,37 руб., начисление пени по налогу на прибыль организаций в бюджет субъектов в сумме 1 328 261,36 руб., привлечение к налоговой ответственности по п.1 ст.122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа за неполную уплату НДС в сумме 1 048 981 руб., за неполную уплату налога на прибыль организаций в общей сумме 1 022 111 руб. является правомерным.

Разрешая спор в части налога на прибыль организаций по услугам, оказанным контрагентом ООО «Стиль», приходит к следующим выводам.

В соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу

необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

ВАС РФ в пункте 8 Постановления Пленума от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" указал, что, применяя названную норму, судам необходимо учитывать, что при определении налоговым органом на ее основании сумм налогов, подлежащих уплате налогоплательщиком в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем должны быть определены не только доходы налогоплательщика, но и его расходы.

При этом бремя доказывания того, что размер доходов и (или) расходов, определенный налоговым органом по правилам подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса, не соответствует фактическим условиям экономической деятельности налогоплательщика, возлагается на последнего, поскольку именно он несет риски, связанные с возникновением оснований для применения налоговым органом расчетного метода определения сумм налогов.

Изложенным подходом необходимо руководствоваться как в случае отсутствия у налогоплательщика соответствующих документов, так и при признании их ненадлежащими.

В случае отсутствия или признания ненадлежащими документов по отдельным совершенным налогоплательщиком операциям доходы (расходы) по этим операциям определяются налоговым органом по правилам указанного подпункта с учетом данных об аналогичных операциях самого налогоплательщика.

Межрайонной ИФНС России № 11 по Тульской области признаны ненадлежащими документы ООО «Стиль», обосновывающие расходы по оказанию услуг погрузчика Mitsuber и экскаватора Volvo.

При этом доходы, заявленные ООО «Полистром» в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за 2012 год, были приняты налоговым органом полностью.

В отношении понесенных расходов суд учитывает правовую позицию, изложенную в Постановлении Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 №2341/12, согласно которому определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла. При принятии инспекцией решения, в котором была установлена недостоверность представленных документов и содержались предположения о наличии в действиях налогоплательщика умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных



налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам. Иной правовой подход влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль.

При этом в случае, когда налоговый орган установил не проявление налогоплательщиком необходимой степени осмотрительности при выборе контрагента, именно на налогоплательщика в силу требований пункта 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации возлагается обязанность доказать рыночность цен, примененных по оспариваемым сделкам.

В свою очередь, налоговый орган, не соглашаясь с размером расходов, учтенных налогоплательщиком при исчислении налога на прибыль по рассматриваемым хозяйственным операциям, не лишен возможности опровергнуть представленный налогоплательщиком расчет, обосновав несоответствие таких цен рыночным и, как следствие, завышение соответствующих расходов.

Соответствующие способы определения налоговых обязательств ООО «Полистром», необходимые расчеты не были налоговым органом произведены, а поскольку они не были произведены, то следует признать для целей налогообложения налогом на прибыль все расходы ООО «Полистром» за оказанные услуги спецтехники: погрузчика Mitsuber и экскаватора Volvo.

В рамках рассмотрения дела арбитражный суд не может подменять налоговый орган и определять рыночную цену товара.

В ходе проведения проверки налоговым органом сделан вывод о том, что фактически услуги погрузчика выполнялись индивидуальным предпринимателем Зайцевым В.Н., услуги экскаватора ООО «Полистром» имело возможность выполнять самостоятельно, имея в собственности экскаватор марки John Deere 325J.

Как пояснил в ходе судебного разбирательства представитель заявителя, экскаватор марки John Deere 325J по сравнению с экскаватором Volvo 240 BL имеет значительно меньшую мощность, грузоподъемность и другие характеристики (мощность экскаватор Volvo 240 BL – 174 л.с., John Deere 325J – 69 (93) л.с., грузоподъемность экскаватор Volvo 240 BL – 9,1 тонн, John Deere 325J – 3,2 тонны, вместимость ковша экскаватор Volvo 240 BL – 1,98 куб.м., John Deere 325J – 1,0 куб.м.), в связи с чем, учитывая объем выполненных работ, сроки выполнения строительных работ, экскаватором марки John Deere 325J невозможно было их выполнить. Обратного налоговым органом не доказано.

Как установлено в ходе судебного разбирательства, строительно-монтажные работы на объекте ЗАО НПО «Тяжпромарматура», для выполнения которых ООО «Полистром» был заключен договор с ООО «Стиль» на предоставление услуг техники от 09.06.2012 № 22,

выполнены заявителем в полном объеме. Налоговым органом данные доводы и обстоятельства не опровергнуты. При этом сам факт выполнения работ налоговый орган не оспаривает.

При таких обстоятельствах, доначисление налога на прибыль в сумме 269 399 руб., пени в сумме 8 163, 24 руб., привлечение к налоговой ответственности по п.1 ст.122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в сумме 53 880 руб. является необоснованным.

Кроме того, налоговым органом в соответствии со ст.ст. 169, 171, 172 НК РФ отказано заявителю в применении налоговых вычетов по НДС за 4 квартал 2012 года на основании счетов-фактур, выставленных ООО «Брэнт», ООО «Центр комплектации» и ООО «Актипласт-Т».

Как установлено в ходе судебного разбирательства, в книге покупок за 4 квартал 2012 года ООО «Полистром», и, соответственно, в налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2012 года в составе налоговых вычетов отражена сумма налога на добавленную стоимость по товарно - материальным ценностям, приобретённым ООО «Полистром» у ООО «Брэнт» в общей сумме 93 235 руб., у ООО «Центр Комплектации» в общей сумме 577 234 руб., у ООО «Актипласт-Т» в общей сумме 12 930 руб., на основании счетов - фактур, в соответствии с которыми покупателем выступает ЗАО НПО «Тяжпромарматура», грузополучателем - ООО «Полистром».

В проведения проверки, инспекцией сделан вывод об отсутствии у ООО «Полистром» права на применение налоговых вычетов по НДС, поскольку Общество не является покупателем спорных товарно - материальных ценностей (при том что покупателем выступает иное лицо - ЗАО НПО «Тяжпромарматура»).

ЗАО НПО «Тяжпромарматура» на поручение налогового органа от 28.08.2013 №12-07/6687 ответило (вх. от 28.10.2013 №22157), что в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» вышеперечисленные счета-фактуры не выставлялись.

Вместе с возражениями на Акт выездной проверки налогоплательщиком в Инспекцию ФНС России № 11 по Тульской области были представлены следующие документы:

В отношении ООО «Аквипласт-Т»:

1. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6279 от 24.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 169 от 20.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по Контракту № 41649 от 18.06.2012 года. Сумма 85816-40, в том числе НДС (18%) 13090-64;

2. Письмо ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 169 от 20.12.2012 года;

3. Счет № Т000008796 от 20.12.2012 года в адрес ООО «Полистром»;

4. Счет-фактура № 9515 от 27 декабря 2012 года (исправленная);

5. Счет-фактура № 9550 от 28 декабря 2012 года (исправленная);

В отношении ООО «Брэнт»:

1. Акт сверки взаимных расчетов за период 1 квартал 2013 года между ООО «Полистром» и ООО «Брэнт»;

2. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6207 от 18.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 162 от 17.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по Контракту № 41649 от 18.06.2012 года. Сумма 205320-00, в том числе НДС (18%) 31320 руб.;

3. Письмо ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 162 от 07.12.2012 г.;

4. Счет на оплату № УТ594 от 17 декабря 2012 года в адрес ООО «Полистром»;

5. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6281 от 24.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 183 от 21.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по Контракту № 41649 от 18.06.2012 года. Сумма 215940-00, в том числе НДС (18%) 32940 руб.;

6. Письмо ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 183 от 11.12.2012 года;

7. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6431 от 29.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 183 от 21.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по контракту № 41649 от 18.06.2012 года. Сумма 410640-00, в том числе НДС (18%) 62640 руб.;

8. Договор поставки горюче-смазочных материалов № П-24/01 от 1 декабря 2012г. между ООО «Брэнт» и ООО «Полистром»;

9. Спецификации к договору поставки горюче-смазочных материалов № П-24/01 от 01.12.2012 г. между ООО «Брэнт» и ООО «Полистром»;

10. Счет-фактура № УТ1366 от 17 декабря 2012 года (исправленная);

11. Счет-фактура № УТ 1402 от 21 декабря 2012 года (исправленная);

12. Счет-фактура № УТ 1435 от 27 декабря 2012 года (исправленная);

13. Письмо ООО «Полистром» в адрес ООО «Брэнт» № 81 от 25.04.2014 г.;

В отношении ООО «Центр комплектации»:

1. Акт сверки взаимных расчетов за период октябрь 2012 года - январь 2013 года между ООО «Полистром» и ООО «ЦК»;

2. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6022 от 07.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 154 от 07.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по Контракту № 41649 от 18.06.2012 года. Сумма 2137500-00, в том числе НДС (18%) 326059-32 руб.;

3. Письмо ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 154 от 07.12.2012 года;

4. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6172 от 14.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 159 от 14.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по Контракту № 41649. Сумма 2137500-00, в том числе НДС (18%) 326059-32 руб.;

5. Письмо ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 159 от 14.12.2012 года;

6. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6337 от 26.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 163 от 18.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по Контракту № 41649 от 18.06.2012 года. Сумма 363218-36, в том числе НДС (18%) 55406-19 руб.;

7. Письмо ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 163 от 18.12.2012 года;

8. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6328 от 26.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 179 от 21.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по Контракту № 41649 от 18.06.2012 года. Сумма 169300-00, в том числе НДС (18%) 25825-42 руб.;

9. Письмо ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 179 от 21.12.2012 года;

10. Счет № 11857 от 21 декабря 2012 года выставленный в адрес ООО «Полистром»;

11. Платежное поручение ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 6411 от 28.12.2012 года с назначением платежа: «На основании письма ООО «Полистром» № 174 от 20.12.2012 года предоплата за ООО «Полистром» за выполненный объем работ в счет расчетов по Контракту № 41649 от 18.06.2012 года. Сумма 235154-00, в том числе НДС (18%) 35870-95 руб.;

12. Письмо ООО «Полистром» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» № 174 от 20.12.2012 года;

13. Счет-фактура № 00011566 от 29 декабря 2012 года исправленная № 5 от 28 апреля 2014 года;

14. Счет-фактура № 00011556 от 29 декабря 2012 года, исправленная № 4 от 28 апреля 2014 года;

15. Счет-фактура № 00011523 от 28 декабря 2012 года, исправленная № 3 от 28 апреля 2014 года;

16. Счет-фактура № 00011522 от 28 декабря 2012 года, исправленная № 2 от 28 апреля 2014 года;

17. Счет-фактура № 00011489 от 21 декабря 2012 года, исправленная № 1 от 28 апреля 2014 года;

18. Договор поставки № 0106 -12 от 01 июня 2012 года.

Указанными документами подтверждается, что сделки на поставку товарно-материальных ценностей, были совершены между продавцами - ООО «Брэнт», ООО «Центр комплектации», ООО «Актипласт-Т и покупателем - ООО «Полистром».

Кроме того, из письма ЗАО НПО «Тяжпромарматура» (вх. от 28.10.2013 № 22157) следует, что организациями ООО «Брэнт», ООО «Центр комплектации» и ООО «Актипласт-Т» в адрес ЗАО НПО «Тяжпромарматура» счета - фактуры не выставлялись.

На запрос суда ЗАО НПО «Тяжпромарматура» представлены копия книги покупок за 4 квартал 2012г., копия налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2012г., из которых следует, что в книге покупок за 4 квартал 2012г. спорные счета-фактуры не учтены, ЗАО НПО «Тяжпромарматура» налоговые вычеты по НДС по указанным выше счетам-фактурам не заявляло.

При этом суд отмечает, что возможность оплаты стоимости приобретаемых налогоплательщиком у поставщиков товаров (работ, услуг), в том числе НДС, третьим лицом в счет исполнения обязательств по заключенным договорам, не противоречит положениям НК РФ.

Так, в соответствии со статьей 313 ГК РФ исполнение обязательства может быть возложено должником на третье лицо, если из закона, иных правовых актов, условий обязательства или его существа не вытекает обязанность должника исполнить обязательство лично. В этом случае кредитор обязан принять исполнение, предложенное за должника третьим лицом.

Учитывая, что ЗАО НПО «Тяжпромарматура» в материалы дела представлены документы, подтверждающие, что данной организацией не заявлены налоговые вычеты по спорным счетам - фактурам (то есть подтверждающие, что по одним и тем же счетам - фактурам вычеты не заявлены одновременно и ООО «Полистром», и ЗАО НПО «Тяжпромарматура»), то вывод в оспариваемом решении о необоснованном заявлении Обществом налоговых вычетов по НДС в 4 квартале 2012 года в сумме 683 399 руб. на основании счетов - фактур, выставленных ООО «Брэнт», ООО «Центр комплектации», ООО

«Актипласт-Т» в адрес покупателя - ЗАО НПО «Тяжпромарматура», является необоснованным.

При этом суд отклоняется довод налогового органа о том, что налоговый вычет по налогу на добавленную стоимость предоставляется в том налоговом периоде, в котором внесены исправления в счета-фактуры. Учитывая, что первоначально представленные налогоплательщиком в подтверждение заявленных налоговых вычетов счета-фактуры содержали указание на плательщика ЗАО НПО «Тяжпромарматура», а соответствующие исправления в спорные счета-фактуры были внесены ООО «Полистром» во 2 квартале 2014, налоговый орган считает, что спорные налоговые вычеты могут быть предоставлены налогоплательщику в периоде внесения таких исправлений, тогда как право на применение налогового вычета в проверяемом налоговом периоде у налогоплательщика отсутствует.

Признавая позицию налогового органа в данной части несостоятельной, суд руководствуется следующим.

На основании ст. 143 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) организации признаются плательщиками налога на добавленную стоимость.

В соответствии с п. п. 1 и 2 ст. 171 НК РФ, налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со ст. 166 НК РФ, на установленные данной статьей налоговые вычеты.

В соответствии с п. 12 ст. 171 НК 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.

В соответствии с п. 9 ст. 172 НК РФ вычеты сумм налога, указанных в пункте 12 статьи 171 НК РФ, 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.

Из вышеизложенных правовых норм следует, что для налогоплательщика право на применение налогового вычета по НДС при перечислении предварительной оплаты в счет предстоящей поставки товара возникает при наличии следующих документов: счетов-фактур, выставленных продавцом при получении предварительной оплаты, платежных документов, подтверждающих фактическое перечисление денежных средств в счет

предварительной оплаты, а также договора, содержащего условие о предварительной оплате поставляемых товаров (работ, услуг).

В силу п. 2 ст. 173 НК РФ, если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 настоящего Кодекса и увеличенную на суммы налога, восстановленного в соответствии с пунктом 3 статьи 170 настоящего Кодекса, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 146 настоящего Кодекса, подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьей 176 настоящего Кодекса, за исключением случаев, когда налоговая декларация подана налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания соответствующего налогового периода.

Как следует из материалов дела, сумма спорного налогового вычета сложилась по товарно - материальным ценностям, приобретённым ООО «Полистром» у ООО «Брэнт» в общей сумме 93 235 руб., у ООО «Центр Комплектации» в общей сумме 577 234 руб., у ООО «Актипласт-Т» в общей сумме 12 930 руб., на основании счетов - фактур, в соответствии с которыми покупателем выступает ЗАО НПО «Тяжпромарматура», грузополучателем - ООО «Полистром».

В указанных счетах-фактурах первоначально в графе «Плательщик», было указано: ЗАО НПО «Тяжпромарматура».

Одновременно с представлением возражений на акт выездной налоговой проверки ООО «Полистром» представило в налоговый орган исправленные счета-фактуры, а также иные документы.

Суд считает, что заявителем представлены все необходимые документы, подтверждающие его право на применение спорных налоговых вычетов.

При этом внесение налогоплательщиком исправлений в уже выставленные счета-фактуры с целью устранения допущенных в них недочетов (ошибок) и приведения их в соответствие с предъявляемыми к указанным документам требованиями не противоречит действующему налоговому законодательству.

В соответствии с п. 5 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" по согласованию с участниками хозяйственных операций допускается внесение исправлений в первичные учетные документы (за исключением кассовых и банковских документов), что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

Признавая несостоятельной позицию налогового органа относительно того, что принятие к вычету сумм налога на добавленную стоимость на основании исправленных счетов-фактур может быть осуществлено только в том налоговом периоде, в котором внесены соответствующие исправления, суд исходит из того, что период предъявления к вычету налога на добавленную стоимость, предъявленного и уплаченного поставщику товаров (работ, услуг), обусловлен выполнением условий, определяющих право налогоплательщика на налоговые вычеты (в данном случае: наличие счетов-фактур, выставленных продавцом при получении предварительной оплаты, платежных документов, подтверждающих фактическое перечисление денежных средств в счет предварительной оплаты, а также договора, содержащего условие о предварительной оплате поставляемых товаров (работ, услуг)), а не моментом внесения исправлений в счета-фактуры.

Из содержания приведенных положений статей 171 и 172 НК РФ следует, что суммы налоговых вычетов подлежат отражению в том налоговом периоде, в котором налогоплательщик-покупатель перечислил денежные средства поставщику в счет предварительной оплаты за предстоящую поставку товара, а также получил от налогоплательщика-поставщика предусмотренные п. 3 ст. 168 НК РФ счета-фактуры.

В п. 8 "Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость", утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации N 914 от 02.12.2000 г., указано, что счета-фактуры, полученные от продавцов, подлежат регистрации в книге покупок в хронологическом порядке по мере оплаты и принятия на учет приобретаемых товаров.

Глава 21 НК РФ не устанавливает особого порядка применения налоговых вычетов в случае ненадлежащего оформления поставщиками счетов-фактур. Не содержит она и правила о том, что предъявление к вычету налога на добавленную стоимость по исправленным счетам-фактурам может быть осуществлено налогоплательщиком только в том налоговом периоде, в котором получены исправленные счета-фактуры.

Следовательно, последующее исправление счетов-фактур не влияет на правомерность отражения налогоплательщиком налоговых вычетов в том налоговом периоде, в котором выполнены установленные законом условия для их применения.

Указанный вывод суда первой инстанции соответствует сложившейся судебной арбитражной практике, в том числе сформулированной в Постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ N 615/08 от 03.06.2008 г. по делу N А19-4796/07-5 и N 14227/07 от 04.03.2008 г. по делу N А19-4298/07-11.



При изложенных обстоятельствах, с учетом положений ст. 176 НК РФ, НДС в сумме 683 399 руб. обоснованно предъявлен налогоплательщиком к возмещению из бюджета за 4 квартал 2012 г.

Кроме того, учитывая правомерность применения налогоплательщиком налоговых вычетов в сумме 683 399 руб., у налогового органа отсутствовали правовые основания для доначисления обществу налога на добавленную стоимость в сумме 683 399 руб., а также пеней за несвоевременную уплату налога в сумме 20 634 руб. 69 коп., привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 НК РФ, за неполную уплату налога на добавленную стоимость в виде взыскания штрафа в размере 136680 руб.

Таким образом, заявитель обоснованно привлечен к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 Налогового кодекса РФ в виде штрафа за неуплату налога на прибыль организаций, в размере 1 022 111 руб., за неуплату налога на добавленную стоимость в размере 1 048 981 руб.

Вместе с тем, суд считает, что при принятии оспариваемого решения налоговым органом не были учтены все обстоятельства, смягчающие ответственность.

Согласно пункту 4 статьи 112 Налогового кодекса Российской Федерации обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговых санкций.

Пунктом 3 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрена возможность уменьшения размера штрафа не меньше, чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей настоящего Кодекса, при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства.

Перечень обстоятельств, смягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения, указанный в пункте 1 статьи 112 Налогового кодекса Российской Федерации, не является исчерпывающим, так как согласно подпункту 3 пункта 1 данной статьи смягчающими могут быть признаны и иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть приняты таковыми.

Согласно разъяснениям, изложенным в пункте 16 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации", учитывая, что пунктом 3 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации установлен лишь минимальный предел снижения налоговой санкции, суд по результатам оценки соответствующих обстоятельств (например, характера совершенного

правонарушения, количества смягчающих ответственность обстоятельств, личности налогоплательщика, его материального положения) вправе уменьшить размер взыскания более чем в два раза.

Арбитражный суд отмечает, что санкции, применяемые по п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации, имеют расчетный характер, выраженный в процентах по отношению к сумме неуплаченного налога, а не фиксированный размер в твердой сумме.

В Постановлении от 15.07.1999 № 11-П Конституционный Суд Российской Федерации указал, что, исходя из общих принципов права, санкции штрафного характера должны отвечать требованиям справедливости и соразмерности. Принцип соразмерности, выражающий требования справедливости, предполагает дифференциацию наказания в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба, степени вины правонарушителя и иных существенных обстоятельств, обуславливающих индивидуализацию наказания.

Судом в качестве смягчающих во внимание могут быть приняты любые обстоятельства, которые могут быть оценены в качестве таковых по усмотрению суда, перечень таких обстоятельств является открытым и может быть дополнен судом с учетом конкретных обстоятельств дела.

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. Иное не обеспечило бы эффективное восстановление нарушенных прав налогоплательщика и означало бы необоснованный отказ в судебной защите, что противоречит статье 46 Конституции Российской Федерации, части 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, статьям 137, 138 Налогового кодекса Российской Федерации.

Санкции штрафного характера, как указал Конституционный Суд Российской Федерации в Постановлении от 11 марта 1998 года № 8-П, исходя из общих принципов права, должны отвечать вытекающим из Конституции Российской Федерации требованиям справедливости и соразмерности.

Принцип соразмерности, выражающий требования справедливости, предполагает установление публично-правовой ответственности лишь за виновное деяние и ее дифференциацию в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба, степени вины правонарушителя и иных существенных обстоятельств,

обусловливающих индивидуализацию при применении взыскания. Указанные принципы привлечения к ответственности в равной мере относятся к физическим и юридическим лицам.

Из оспариваемого решения следует, что налоговым органом при привлечении налогоплательщика к ответственности не были учтены все смягчающие ответственность обстоятельства.

Исчерпывающего перечня обстоятельств, смягчающих ответственность налогоплательщика, Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит, и суд в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации определяет меру ответственности за конкретное налоговое правонарушение на основании объективного исследования имеющихся в деле доказательств, которые оценивает по своему внутреннему убеждению.

Пунктом 1 статьи 112 НК РФ предусмотрено, что обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:

1) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

2) совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;

2.1) тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;

3) иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Таким образом, арбитражный суд, реализуя предоставленные ему дискреционные полномочия, может учесть в качестве смягчающих и иные обстоятельства, прямо не предусмотренные пунктом 1 статьи 112 НК РФ.

Суд принимает во внимание тяжелое финансовое положение, подтверждаемое введением процедуры банкротства, а также то обстоятельство, что единовременное изъятие у общества значительной суммы штрафа может привести к невозможности восстановления способности вести хозяйственную деятельность.

Оценив размер примененной налоговой санкции, в том числе с учетом требований индивидуализации и дифференциации наказания в зависимости от тяжести содеянного, размера причиненного вреда, степени вины правонарушителя, соблюдения баланса частного и публичного интересов, арбитражный суд считает возможным снизить размер налоговых санкций в пять раз.

В соответствии с ч.2 ст. 201 АПК РФ арбитражный суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) государственных органов не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, принимает решение о признании ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) незаконными.

С учетом изложенного, решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 11 по Тульской области от 27.06.2014 № 17 о привлечении к ответственности за совершении налогового правонарушения является недействительным в части привлечения ООО «Полистром» к налоговой ответственности, предусмотренной п.1 ст.122 НК РФ, за неполную уплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в сумме 975 891 рубль 80 копеек; за неполную уплату налога на прибыль организаций в сумме 871 568 рублей 80 копеек.

Согласно статьям 101, 110, 112 АПК РФ вопросы о понесенных сторонами судебных расходах, к которым относится государственная пошлина, разрешаются судом в судебном акте. Судебные расходы, понесенные лицами, участвующими в деле, в пользу которых принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом со стороны.

Расходы по уплате государственной пошлины в сумме 2 000 рублей в соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат взысканию с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 11 по Тульской области в пользу общества с ограниченной ответственностью «Полистром».

Руководствуясь статьями 110, 167-170, 176, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд

#### Р Е Ш И Л:

Требования общества с ограниченной ответственностью «Полистром» удовлетворить частично.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 11 по Тульской области от 27.06.2014 № 17 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части:

доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 683 399 рублей,

доначисления налога на прибыль организаций, зачисляемого в федеральный бюджет, в сумме 26 940 рублей,

доначисления налога на прибыль организаций, зачисляемого в бюджет субъектов РФ, в сумме 242 459 рублей,

начисления пеней по налогу на добавленную стоимость в сумме 20 634 рубля 69 копеек,

начисления пеней по налогу на прибыль организаций, зачисляемому в федеральный бюджет, в сумме 816 рублей,

начисления пеней по налогу на прибыль организаций, зачисляемому в бюджет субъектов РФ, в сумме 7 347 рублей 24 копейки,

привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 НК РФ, в виде штрафа по налогу на добавленную стоимость в сумме 975 891 рубль 80 копеек, в виде штрафа по налогу на прибыль организаций в сумме 871 568 рублей 80 копеек.

В удовлетворении остальной части требований отказать.

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 11 по Тульской области в пользу общества с ограниченной ответственностью «Полистром» судебные расходы в виде уплаченной государственной пошлины в размере 2 000 рублей.

На решение арбитражного суда может быть подана апелляционная жалоба в течение месяца после его принятия в Двадцатый арбитражный апелляционный суд через Арбитражный суд Тульской области.

Судья

С.В. Косоухова