



Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области
191124, Санкт-Петербург, ул. Смольного, д.6
<http://www.spb.arbitr.ru>

Именем Российской Федерации
РЕШЕНИЕ

г. Санкт-Петербург
23 мая 2024 года

Дело № А56-973/2024

Резолютивная часть решения объявлена 14 мая 2024 года. Полный текст решения изготовлен 23 мая 2024 года.

Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области
в составе судьи **Черняковская М.С.**,
при ведении протокола судебного заседания секретарем Мchedlidze С.З.,
рассмотрев в судебном заседании дело по заявлению:
общества с ограниченной ответственностью «Майстерверк Юнион»
к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 18 по Санкт-Петербургу
третье лицо: Управление Федеральной налоговой службы по Санкт-Петербургу
о признании недействительным решения от 21.06.2023 № 2762, об обязанности, о
взыскании,
при участии
от заявителя: Пирогова А.А. (доверенность от 12.09.2023),
от заинтересованного лица: Иванов В.И. (доверенность от 27.02.2024),
от третьих лиц: Шумилова Н.А. (доверенность от 14.09.2023)

у с т а н о в и л :

Общество с ограниченной ответственностью «Майстерверк Юнион» (далее – Общество) обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 18 по Санкт-Петербургу (далее – Инспекция) о признании недействительным решения от 21.06.2023 № 2762, об обязанности устранить допущенные нарушения прав и законных интересов ООО «МВ ЮНИОН», о взыскании судебных расходов по оплате государственной пошлины в размере 3000 руб.

Определением от 12.01.2024 заявление принято к производству, назначено предварительное судебное заседание с возможностью перехода в основное при отсутствии возражений сторон.

В настоящее судебное заседание возражений о переходе к судебному разбирательству от сторон не поступило.

Суд, завершив предварительное судебное заседание, открыл судебное заседание в первой инстанции в порядке статей 136 - 137 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) и перешел к рассмотрению спора по существу.

Представитель заявителя в судебном заседании заявленные требования поддержал, представитель Инспекции возражал по доводам, изложенным в отзыве.

Заслушав представителей сторон, изучив материалы дела, суд установил следующее.

Как следует из материалов дела, Межрайонной ИФНС России № 18 по Санкт-Петербургу в отношении ООО «Майстерверк Юнион» на основании решения № 17 от 30.12.2021 проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и уплаты всех налогов и сборов за период с 01.01.2018 по 31.12.2020.

По результатам рассмотрения акта выездной налоговой проверки № 17/02-22 от 21.10.2022, дополнения к акту налоговой проверки № 1/ДА от 02.02.2023, представленных налогоплательщиком возражений Инспекцией вынесено решение № 2762 от 21.06.2023 в соответствии с которым, налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ в общей сумме 107 700 руб., Обществу доначислены налоги на общую сумму 38 712 989 руб.

Решением Управления ФНС России по Санкт-Петербургу от 15.11.2023 № 16-15/53135@ решение Межрайонной ИФНС России № 18 по Санкт-Петербургу от 21.06.2023 № 2762 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения отменено в части доначисления штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ в сумме 68 668 руб., в остальной части - решение оставлено без изменения.

Не согласившись с решением Межрайонной ИФНС России № 18 по Санкт-Петербургу от 21.06.2023 № 2762, Общество обратилось в суд с настоящим заявлением.

Как следует из оспариваемого решения (с учетом решения Управления ФНС России по Санкт-Петербургу от 15.11.2023 № 16-15/53135@), по результатам выездной налоговой проверки сделан вывод о занижении Обществом налоговой базы, что привело к неполной уплате налога на добавленную стоимость (далее - НДС) за 2018-2020 годы в сумме 37 184 076 руб. и налога на прибыль организаций в сумме 1 528 913 руб. в результате создания формального документооборота с ООО «ГСТ».

В заявлении Общество указывает, что при выборе в качестве контрагента ООО «ГСТ» была проявлена должная осмотрительность посредством информационных ресурсов ФНС в соответствии с рекомендациями Минфина, изложенными в письме от 12.07.2016 №03-01-10/41099 «Об оценке налогоплательщиком рисков при выборе контрагента»; предоставленная налоговым органом доказательственная база не подтверждает выводы о нарушении налогоплательщиком положений статьи 54.1 НК РФ. По мнению заявителя, налоговым органом не исполнена обязанность по анализу, как запрошенных документов у третьих лиц, так и представленных по требованию налогоплательщиком для выяснения действительных налоговых обязательств налогоплательщика, не принята предоставленная Обществом налоговая реконструкция по НДС (налогоплательщиком предоставлена информация о ценах на оборудование, полученная от заводов - изготовителей и далее по цепочке в адрес ООО «ГСТ»: АО «УЭТМ» - ООО «ПМК «Холдинг» - ООО «ЭЛИЗОР» - ООО «Сименс» - ООО «АББ» - ООО «ГСТ» - ООО «МВ ЮНИОН»).

Как следует из материалов дела, в проверяемом периоде Общество осуществляло поставки высоковольтного оборудования на объекты энергетики и промышленные предприятия. Покупателями Общества являлись СПб ГУП «Горэлектротранс», ПАО «МРСК Северо-Запад», АО «Апатит» и т.д.

С целью исполнения обязательств Общество приобретало у ООО «ГСТ» высоковольтное оборудование (трансформаторы, выключатели, разъединители, высоковольтные вводы), также ООО «ГСТ» оказывало для Общества услуги испытания высоковольтных вводов.

Налогоплательщиком предъявлен к вычету НДС на основании счетов-фактур, полученных от контрагента ООО «ГСТ», применены налоговые вычеты в сумме 37 184 076 руб.

Для подтверждения правомерности применения вычетов по НДС и обоснованности расходов Обществу направлено требование о предоставлении документов (информации) № 10127/02 от 16.05.2022, в том числе по взаимоотношениям с ООО «ГСТ» (направлено по ТКС 16.05.2022, получено 24.05.2022). Документы по требованию не представлены.

Запрашиваемые документы, а также информация о закупленных и реализованных товарах, наименованиях заводов изготовителей, наименовании товара (заводской или производственный номер), покупателе, месте установки оборудования были представлены Обществом с возражениями на акт налоговой проверки письмом от 28.11.2022 (вх. 097732 от 28.11.2022).

Из анализа представленных документов следует, что между Обществом (Покупатель) и ООО «ГСТ» (Поставщик) заключены следующие договоры поставки: договор поставки от 15.05.2017 №МВ-18/17; договор поставки от 15.02.2018 №МВ-03/18; договор поставки от 16.02.2018 №МВ-04/18; договор поставки от 11.04.2018 №МВ-7/18; договор поставки от 18.07.2018 №МВ-16/18; договор поставки от 03.08.2018 №МВ-26/18; договор поставки от 13.08.2018 №МВ-18/18; договор поставки от 24.08.2018 №МВ-28/18; договор поставки от 20.09.2018 №МВ-22/8/18; договор поставки от 18.10.2018 №МВ-40/18; договор поставки от 19.11.2018 №МВ-24/18; договор поставки от 13.12.2018 №МВ-36/18; договор поставки от 25.01.2019 №МВ-03/19; договор поставки от 11.04.2018 №МВ-09/19; договор поставки от 14.05.2019 №МВ-11/12/19; договор поставки от 10.01.2019 №МВ-07/19; договор поставки от 19.02.2018 на поставку выключателя ВЭБ УЭТМ110IV0/2500 для Копдопожской ГЭС филиала «Карельский» ПАО «ТГК-1».

ООО «ГСТ» поставлялось различное электрооборудование: выключатели, трансформаторы, устройства для заполнения элегазом и др.

Кроме договоров поставки с ООО «ГСТ» были заключены договоры подряда на выполнение монтажных работ (шеф-работ, испытания вводов): договор от 15.01.2018 №МВ-01/18; договор от 21.05.2018 №МВ-10/18; договор от 09.07.2018 №МВ-24/18; договор от 10.01.2019 №МВ-07/19; договор от 03.04.2019 №МВ-13/19; договор от 28.05.2019 №15/19.

Согласно условиям договора подряда Заказчик (Общество) поручает, а Подрядчик (ООО «ГСТ») обязуется квалифицированно выполнить работу по инспекции полнофункциональности оборудования как отдельного компонента при обследовании текущего состояния путем наблюдения, консультации и контроля него соответствия / несоответствия нормативным документам и требованиям, предъявляемым к работоспособности, а Заказчик обязуется оплатить Подрядчику стоимость работ в порядке и на условиях настоящего договора.

По результатам проверки правильности исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость Общества, анализа сведений о контрагенте и результатов мероприятий налогового контроля Инспекцией собрана определенная совокупность фактов, позволяющих сделать вывод о том, что в действительности, заявленный проверяемым налогоплательщиком контрагент не является участником реальных хозяйственных отношений, первичные документы от имени контрагента составлены исключительно в целях создания видимости совершения хозяйственных операций для получения налоговой экономии в виде занижения сумм НДС к уплате за счет неправомерного завышения налоговых вычетов.

Факт налогового правонарушения подтверждается следующей совокупностью доказательств.

В порядке ст.93.1 НК РФ Инспекция запросила сведения о контрагенте ООО «ГСТ» от налогового органа по месту его налогового учета (МИФНС № 25 по СПб) и получила ответ на запрос от 16.05.2021 № 02-04/12531®, согласно которому 20.05.2021 Арбитражным судом Санкт-Петербурга и ЛО в отношении ООО «ГСТ» возбуждено производство по делу о несостоятельности (банкротстве).

Решением от 04.05.2022 ООО «ГСТ» признано несостоятельным (банкротом) и открыто конкурсное производство.

Последняя отчетность представлена ООО «ГСТ» за 9 месяцев 2021 года. Также МИФНС № 25 по СПб направила в инспекцию протоколы допросов должностных лиц ООО «ГСТ», данные проведенных осмотров объектов недвижимости, сведения о

выданных руководителем ООО «ГСТ» доверенностях. МИФНС № 25 по СПб сообщила, что по результатам проведения комиссий по легализации ООО «ГСТ» налоговые обязательства не уточнил.

По сведениям МИФНС №25 по СПб, ООО «ГСТ» представило 26.01.2021 уточненную налоговую декларацию по НДС за 1 квартал 2018 с «нулевыми» показателями, не подтвердив реальность выполнения работ по контрагенту ООО «МВ Юнион» в сумме 24838764 руб. (НДС 3788964 руб.).

Инспекция проанализировала данные о размере оборотов по банковским счетам ООО «ГСТ» в сопоставлении с данными об уплате налогов в бюджеты всех уровней и установила явную диспропорцию: размер уплачиваемых налогов не соответствует миллиардным оборотам по счетам Общества.

Так, за проверенный 2018 год размер оборотов по банку (приходная часть) составил почти 9 миллиардов рублей (8 949 441 т.руб.), а общая сумма уплаченных в бюджет налогов - 6 676 т.руб., что составляет 0,07 % от оборота по счету. Аналогичные показатели имеют место и в других проверенных периодах (в 2019 году - 0,39 %, в 2020 году - 0,25 %).

Инспекцией установлен транзитный характер движения денежных средств по счетам ООО «ГСТ». Так, за указанный 2018 год из общей суммы поступивших средств 8 949 441 т.руб. со счетов общества было списано 8 928 687 т.руб., что составляет 99,77 % от поступивших на счет денежных средств. Анализ движения средств по счетам ООО «ГСТ» за 2019 и 2020 гг. позволяет прийти к аналогичному выводу (в 2019 году из общей суммы поступивших средств было списано 99,48 %, в 2020 году-99,32%).

Анализ движения денежных средств по расчетным счетам ООО «ГСТ» также показал, что в 2020 году со счетов Общества производился перевод денежных средств на расчетные счета физических лиц (без НДС), в сумме 218 072 864 рублей, с назначением платежей: оплата обеспечительного платежа по договору купли-продажи квартиры, под отчет на хозяйственные нужды.

28.08.2020 Северо-Западное таможенное управление (СЗТУ) в отношении неустановленных лиц, действующих по предварительному сговору с использованием реквизитов и банковских счетов ООО «ГСТ», возбудило уголовное дело №12004009702000065 по признакам совершения преступления, предусмотренного п. «а» ч. 2 ст. 193 УК РФ «Уклонение от исполнения обязанностей по репатриации денежных средств в иностранной валюте или валюте Российской Федерации» в особо крупном размере.

28.10.2020 СУ УМВД РФ по Василеостровскому району Санкт-Петербурга в отношении неустановленных лиц, действующих по предварительному сговору с использованием реквизитов и банковских счетов ООО «ГСТ», возбудило уголовные дела №12001400002001975, №12001400002001976 по признакам состава преступлений, предусмотренных п. «а» ч. 3 ст. 193.1 УК РФ «Совершение валютных операций по переводу денежных средств в иностранной валюте или валюте Российской Федерации на счета нерезидентов с использованием подложных документов» в особо крупном размере. Материалы уголовного дела рассматриваются в судебном порядке.

05.07.2021 ГУ МВД России по Санкт-Петербургу и Ленинградской области возбуждено уголовное дело №12101400038002556 в отношении неустановленных лиц осуществляющих незаконную банковскую деятельность с использованием реквизитов и банковских счетов ООО «ГСТ», по признакам преступления, предусмотренного п. «б» ч. 2 ст. 172 УК РФ «Незаконная банковская деятельность».

Учредитель и руководитель ООО «ГСТ» Патлис Артем Григорьевич наряду с ООО «ГСТ» являлся учредителем и руководителем еще в шести организациях (ЗАО «Лагода», ООО «Ленпромпроект», ООО «ФКМедполимер», ЗАО «ТД «Парголово», ООО «Киров Трансмишн», ООО «Лагода»), т.е. являлся «массовым» учредителем и руководителем.

Указанные выше организации в качестве основного вида деятельности, согласно

ЕГРЮЛ, указали различные виды деятельности (например, ООО «Киров Трансмишн» - «обработка металлов и нанесение покрытий на металлы» код по ОКВЭД 46.90, а ООО «ФК Медполимер» - «торговля оптовая фармацевтической продукцией» код по ОКВЭД 46.46.1).

В ходе проверки Инспекция установила широкий спектр выполняемых от имени ООО «ГСТ» видов работ, в том числе такие разнородные виды как работы по устройству охранных систем зданий, транспортировка отходов и уборка мусора, модернизация оборудования, разработка проектно-сметной документации, металлопрокат (стр.32 решения № 2762), что свидетельствует об отсутствии намерения вести реальную предпринимательскую деятельность в соответствии с основным (профильным) видом, выбранным при создании юридического лица.

Вызванный для проведения допроса руководитель ООО «ГСТ» Патлис Артем Григорьевич в Инспекцию не явился, документы по требованию налогового органа ООО «ГСТ» не представило.

Работники ООО «ГСТ», как и А.Г. Патлис, обладают признаками «массовых» учредителей/руководителей, одновременно являясь учредителями/руководителями в нескольких организациях. Так, работники ООО «ГСТ» Савкин Семен Владимирович являлся учредителем (руководителем) в 17-ти организациях, Аржаных Артур Александрович - в 7-ми организациях, Сингин Дмитрий Кириллович - в 6-ти, Алексеев Сергей Анатольевич и Ковенский Даниил Ильич - в 4-х организациях, которые согласно ЕГРЮЛ имеют различные основные виды деятельности.

Большинство из вышеуказанных организаций прекратило свою деятельность в связи с ликвидацией или исключением из ЕГРЮЛ на основании п. 1 ст.21.1 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ как недействующие юридические лица: из 152 организаций в которых сотрудники ООО «ГСТ» являлись учредителями или руководителями, 93 организации (61%) прекратили свою деятельность и были исключены из ЕГРЮЛ как недействующие.

Инспекция в ходе проверки в установленном ст.90 НК РФ порядке допросила явившихся для допроса работников ООО «ГСТ» на предмет ведения предпринимательской деятельности ООО «ГСТ» и реальности взаимоотношений с налогоплательщиком ООО «МВ Юнион».

Допрошенный 29.03.2021 Кондратенко Максим Юрьевич, работник ООО «ГСТ» с 18.05.2018 по настоящее время, занимающий должность начальника участка с числом занятых 20 человек, не смог вспомнить ни одного из лиц, работающих в указанном подразделении ООО «ГСТ» (протокол допроса от 29.03.2021).

В своих показаниях Кондратенко М.В. сообщил о функционировании возглавляемого им подразделения (производственного участка) по адресу: Санкт-Петербург, ул. Ватутина, д.3, однако по указанному адресу обособленное подразделение ООО «ГСТ» зарегистрировано не было.

Допрошенная свидетель Абрамович СВ., работавшая в ООО «ГСТ» в должности секретаря с 01.06.2017 по конец декабря 2021 и отвечавшая за прием входящей и исходящей корреспонденции, архивирование договоров и писем, не смогла вспомнить контрагента ООО «МВ Юнион» (протокол допроса от 07.09.2022). Между тем, общая сумма выручки ООО «ГСТ» по взаимоотношениям с ООО «МВ Юнион» превысила 186 млн. руб. (стр.36 решения).

Согласно протокола допроса от 27.05.2022 свидетеля Арсеньева Сергея Николаевича, учредителя ООО «ГСТ», который работал в ООО «ГСТ» с 2013 по 2021 год, в т.ч. в период с 01.01.2018 по 31.12.2020 - техническим директором ООО «ГСТ», в ООО «ГСТ» в том числе выполнялись заказы по механической обработке металлов (протокол допроса от 27.05.2022). Между тем, на балансе ООО «ГСТ» оборудование для металлообработки отсутствует.

Повторно Инспекция допросила Арсеньева СП. 01.02.2023 (протокол допроса от 01.02.2023 №б/н). На вопрос, где находилось ООО «ГСТ» ИНН 7838331211 в

указанный период свидетель точно сказать не смог, сообщил, что юридическим адресом значилось г. Санкт-Петербург, ул. Рузовская, потом юридический адрес изменен на г. Санкт-Петербург, ул. Кропоткина.

По словам свидетеля, ООО «ГСТ» осуществляло деятельность в области строительства, торговли стройматериалами, обработки металлоизделий, узлов.

Вместе с тем, о том, какое имущество было в собственности ООО «ГСТ» в период с 01.01.2018 по 31.12.2020 и сколько сотрудников работало в ООО «ГСТ» в указанный период, свидетель сообщить не смог.

Исходя из установленных обстоятельств, Инспекция пришла к выводу, что ООО «ГСТ» не поставляло товары в адрес проверяемого лица и, в отсутствие необходимого оборудования, не могло оказывать для Общества услуги по испытанию высоковольтных вводов, не выполняло работы по механической обработке металлических изделий.

По утверждению заявителя Обществом выполнены все условия, предусмотренные Законом для принятия НДС к вычету.

Однако сам факт наличия первичных документов без подтверждения факта реальности хозяйственных операций не предоставляет налогоплательщику права на получение налоговых вычетов по НДС и учета соответствующих расходов.

Экономический источник вычета (возмещения) НДС в части стоимости ТМЦ спорными контрагентами не создан.

По своей экономической природе НДС является налогом на потребление товаров (работ, услуг), взимаемом на каждой стадии их производства и реализации субъектами хозяйственного оборота до передачи потребителю, исходя из стоимости (цены), добавленной на каждой из указанной стадии.

Таким образом, экономический источник для последующего вычета (возмещения) налога не может считаться сформированным в том случае, если один из контрагентов предыдущих звеньев не исчислил и не уплатил в бюджет налог.

При оценке мер, предпринятых проверяемым налогоплательщиком для выбора ООО «ГСТ» в качестве контрагента, налоговым органом принималось во внимание, что письменные пояснения о предпринятых проверяемым налогоплательщиком мерах коммерческой предусмотрительности при выборе в качестве контрагента вышеуказанного лица и/или документы, подтверждающие факт принятия таких мер, ООО «МВ ЮНИОН» представлены не были.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты.

Согласно пункту 2 статьи 171 НК РФ 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 территорию Российской Федерации в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации без таможенного оформления, в отношении:

1) товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, за исключением товаров, предусмотренных п. 2 ст. 170 НК РФ;

2) товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

В силу условий пункта 1 статьи 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные ст. 171 НК РФ, 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 сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6-8 статьи 171 НК РФ. Вычетам подлежат 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.

Таким образом, из содержания приведенных норм в их совокупности следует, что при исчислении налога заявленные Обществом налоговые вычеты по НДС должны подтверждаться соответствующими первичными документами, которыми признаются оправдательные документы, подтверждающие хозяйственную деятельность организации, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичных учетных документов, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты, исчерпывающий перечень которых установлен п.2 ст.9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее по тексту Закон № 402-ФЗ).

Согласно пункту 1 статьи 9 Закона № 402-ФЗ каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом, и принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, не допускается (в том числе документов, лежащих в основе мнимых и притворных сделок).

При этом на основании пункта 3 статьи 9 Закона № 402-ФЗ первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания.

Из Определения Конституционного Суда Российской Федерации от 15.02.2005 № 93-О следует, что обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике-покупателе товаров (работ, услуг), поскольку именно он выступает субъектом, применяющим при исчислении итоговой суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, вычет сумм налога, начисленных поставщиками.

Реальность хозяйственной операции определяется не только фактическим наличием и движением товара (работ, услуг), но и реальностью исполнения договора именно заявленным контрагентом, то есть наличием прямой связи с конкретным поставщиком (подрядчиком).

Согласно пункту 1 статьи 54.1 НК РФ не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

В соответствии с пунктом 2 данной статьи при отсутствии обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй настоящего Кодекса при соблюдении одновременно следующих условий:

1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;

2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Исходя из указанной нормы, в целях налогообложения могут быть учтены сделки (операции) по двум критериям: основной целью их совершения не должна быть неуплата налога, а сама сделка (операция) должна быть выполнена контрагентом (первого звена), либо лицом, которому обязательство по исполнению сделки передано по договору или в силу закона.

При этом невыполнение хотя бы одного из указанных критериев влечет для налогоплательщика последствия в виде отказа учёта таких сделок (операций) в целях налогообложения.

Изложенное свидетельствует о том, что при установлении налоговым органом наличия в рамках заключённых налогоплательщиком сделок (операций) хотя бы одного из двух обстоятельств, определённых в п. 2 ст. 54.1 НК РФ, ему должно быть отказано в праве заявления по ним к вычету (зачету) сумм НДС в полном объеме, так как в таком случае право на налоговый вычет сумм налога на добавленную стоимость не предоставляется в силу косвенного характера данного налога, как налога на потребление товаров (работ, услуг), взимаемого на каждой стадии их производства и реализации субъектами хозяйственного оборота до передачи потребителю.

Таким образом, положения пунктов 1 и 2 статьи 54.1 НК РФ направлены на реализацию права налогоплательщика на применение налогового вычета при условии соблюдения им законодательно установленных ограничений, в том числе, указанными нормами законодательно ограничено право учесть вычеты по сделке при исполнении ее лицом, не указанным в первичных документах.

Как следует из позиции Конституционного суда Российской Федерации, выраженной в Определении от 29.09.2020 № 2311-О, положения ст. 54.1 НК РФ направлены на противодействие налоговым злоупотреблениям и получению необоснованной выгоды за счет причинения ущерба бюджетам публично-правовых образований в результате неуплаты сумм обязательных платежей, которые должны были быть уплачены, если бы злоупотреблений не было, а также направлены на конкретизацию механизма налогового контроля таким образом, чтобы поддерживался баланс частных и публичных интересов в процессе выявления незаконного уменьшения налогоплательщиком налоговой базы, и указывают на обстоятельства и условия, которые принимаются во внимание налоговым органом при квалификации действий налогоплательщика как незаконных.

Основанием для произведенных по результатам выездной налоговой проверки доначислений послужили выводы налогового органа о неправомерном заявлении налогоплательщиком вычетов по налогу на добавленную стоимость и учете в составе расходов по налогу на прибыль организаций затрат по операциям с проблемным контрагентом, что свидетельствует о несоблюдении обществом условий, установленных подпунктом 2 статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации для уменьшения налоговой базы и суммы налога, подлежащего уплате.

Налоговые органы не освобождаются от обязанности в рамках контрольных процедур принимать исчерпывающие меры, направленные на установление действительного размера налогового обязательства налогоплательщика, что исключало бы возможность вменения ему налога в большем размере, чем это установлено законом (что неоднократно указывалось в решениях КС РФ - Постановления от 28.03.2000 № 5-П, от 17.03.2009 № 5-П, от 22.06.2009 № 10-П, Определение от 27.02.2018 № 526-О).

Таким образом, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера), полученная в связи с этим налоговая выгода может быть признана необоснованной. Объем прав и обязанностей налогоплательщика должен определяться

исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции или совокупности операций в их взаимосвязи.

Применительно к операциям налогоплательщика, совершенным с использованием «технических» компаний это означает, что возможность применения «налоговой реконструкции», в том числе в условиях действия статьи 54.1 Налогового кодекса РФ, определяется не формальными, а материальными условиями - установлением по результатам налоговой проверки, в том числе при содействии самого налогоплательщика, лица, которое фактически производило исполнение по сделке, таким образом, чтобы вывести реально совершенные хозяйственные операции из «теневого» (не облагаемого налогами) оборота и осуществить их полное налогообложение (определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 19.05.2021 № 309-ЭС20-23981, Определение Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ от 15.12.2021 № 305-ЭС21-18005).

В случае фиктивного документооборота с «технической» компанией или цепочкой таких компаний налоговая реконструкция возможна при условии, что известен реальный исполнитель сделки.

В этом случае налоговая реконструкция будет проведена на основании финансово-хозяйственной документации реального исполнителя сделки (пункт 17.1 Письма ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@). При этом представить налоговому органу такую документацию и сведения о реальном исполнителе должен сам налогоплательщик (пункт 10 Письма ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@).

Обществом представлена обобщенная информация о цепочке поставок через ООО «ГСТ». Так, Общество указывает, что в период с 01.01.2018 по 31.12.2020 осуществляло поставки высоковольтного оборудования на объекты энергетики и промышленные предприятия. Налогоплательщик в период с 01.01.2018 по 31.12.2020 приобретал высоковольтное оборудование (трансформаторы, выключатели, разъединители, высоковольтные вводы) у ООО «ГСТ». Общество просит предоставить право на налоговую реконструкцию в связи с тем, что реальными поставщиками товаров первоначально были заводы изготовители, которыми суммы налогов были уплачены в бюджет. Обществом для применения налоговой реконструкции по НДС представлен расчет стоимости приобретенного электрооборудования, с учетом «нулевой» наценки на товар, приобретенный у ООО «ГСТ». Однако Обществом не представлен комплект документов, подтверждающий приобретение товара от производителя в связи с его отсутствием.

Между тем, у налогового органа отсутствует обязанность доказывать, какими именно контрагентами фактически были поставлены товары, выполнены работы. Предъявляя к вычету НДС по операциям с контрагентом, налогоплательщик должен подтвердить как факт реального приобретения товара (работ, услуг), так и то, что товары (работы, услуги) приобретены непосредственно у того контрагента, который заявлен в представленных в налоговый орган документах.

Таким образом, отсутствуют основания для проведения налоговой реконструкции по НДС в части взаимоотношений проверяемого налогоплательщика и участником площадки, использующей необоснованные налоговые вычеты по НДС без источника возмещения (ООО«ГСТ»).

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ), которыми в целях налогообложения прибыли признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные 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.

Глава 25 НК РФ прямо не устанавливает перечень документов, подлежащих оформлению при осуществлении налогоплательщиком тех или иных расходных операций, не предъявляет каких-либо специальных требований к их оформлению (заполнению). Документы, которыми оформляется расходная операция, должны не только подтверждать факт осуществления расхода, но и указывать на характер осуществленного расхода, раскрывать его экономическое содержание, свидетельствующее об обоснованности расхода.

В пункте 1 статьи 54 НК РФ указано, что налогоплательщики-организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

В соответствии со статей 54, 274, 314, 315 НК РФ исчисление налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется на основании данных регистров бухгалтерского и налогового учета, которые, в свою очередь, формируются на основании первичных учетных документов, нарастающим итогом с начала года.

Поскольку при рассмотрении возражений на акт ООО «МВ Юнион» представило расчет действительных налоговых обязательств. Указанный расчет был проверен и принят, в связи с чем Инспекция при вынесении решения от 21.06.2023 № 2762 произвела налоговую реконструкцию, по итогам перерасчета реальных налоговых обязательств доначисленная сумма налога на прибыль составила 1 528 913 руб. (стр. 177, 201 решения № 2762).

Определение действительного размера налоговых обязательств ООО «МВ Юнион» по уплате налога на прибыль можно проиллюстрировать на следующем примере (копии первичных документов прилагаются).

В соответствии со счет-фактурой № 7180 от 15.06.2018, завод-изготовитель ООО «УЭТМ» («Эльмаш») г.Екатеринбург реализовал, согласно документообороту, спорному контрагенту ООО «ГСТ» товар- трансформатор ТСЗ-630/6 на сумму 1 154 040 руб. (без НДС), в свою очередь, ООО «ГСТ» выставило проверяемому налогоплательщику ООО «МВ Юнион» счет-фактуру № 2018061503 от 15.06.2018 на реализацию данного товара, стоимость которого указана в размере 1 725 000 руб. (без НДС).

В дальнейшем ООО «МВ Юнион» произвело реализацию трансформатора ТСЗ-630/6 своему покупателю ММО «Объединенный институт ядерных исследований» (ОИЯИ) г.Дубна Московской области по цене 1 950 000 руб. (без НДС) согласно счету-фактуре № 00000015 от 18.06.2018.

Реальность доставки товара заказчику не ставится инспекцией под сомнение и подтверждается транспортной накладной от 15.06.2018 (перевозчик ООО «Логистическая компания «Веста», грузополучатель ОИЯИ), маршрут перевозки г.Екатеринбург - г.Дубна МО (транспортная накладная от 15.06.2018).

При определении действительного размера налоговых обязательств ООО «МВ Юнион» по уплате налога на прибыль Инспекция исходила из принятия расходов таким образом, как если ООО «МВ Юнион» приобрело бы товар напрямую у производителя ООО «УЭТМ» г.Екатеринбург.

Аналогичным образом произведен перерасчет расходов налогоплательщика по всей номенклатуре товаров, согласно документообороту приобретенных у ООО «ГСТ».

Таким образом, Инспекция при принятии решения от 21.06.2023 № 2762 произвела перерасчет действительных налоговых обязательств по налогу на прибыль в соответствии с представленным ООО «МВ Юнион» расчетом и документами,

подтверждающими основания для проведения налоговой реконструкции.

В соответствии с пунктом 1 статьи 122 НК РФ неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов) в результате занижения налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов), иного неправильного исчисления налога (сбора, страховых взносов) или других неправомерных действий (бездействия), если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, предусмотренных статьями 129.3 и 129.5 настоящего Кодекса.

Согласно пункту 4 статьи 122 НК РФ (в редакции с 01.01.2023) не признается правонарушением неуплата или неполная уплата налога (сбора, страховых взносов) в случае, если у налогоплательщика (плательщика сбора, страховых взносов) со дня, на который приходится установленный настоящим Кодексом срок уплаты налога (сбора, страховых взносов), до дня вынесения решения о привлечении к ответственности за правонарушение, предусмотренное пунктом 1 настоящей статьи, непрерывно имелось положительное сальдо единого налогового счета в размере, достаточном для полной или частичной уплаты налога. В этом случае налогоплательщик (плательщик сбора, страховых взносов) освобождается от предусмотренной настоящей статьей ответственности в части, соответствующей указанному положительному сальдо единого налогового счета.

Общество привлечено к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ с учетом смягчающих обстоятельств, а также с учетом положительного сальдо ЕНС и пункта 4 статьи 122 НК РФ (в редакции решения Управления ФНС России по Санкт-Петербургу от 15.11.2023 № 16-15/53135@) в общей сумме 39 032 руб. Назначенный оспариваемым решением Инспекции размер штрафа, с учетом решения Управления ФНС, является обоснованным, соответствует положениям налогового законодательства и соразмерен допущенному правонарушению. Мотивированные возражения по указанному эпизоду Обществом не заявлены.

На основании изложенного суд считает, что решение Межрайонной ИФНС России № 18 по Санкт-Петербургу 21.06.2023 № 2762 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, является законным и обоснованным, а заявленные Обществом требования удовлетворению не подлежат ввиду отсутствия оснований, предусмотренных статьей 201 АПК РФ.

Руководствуясь ст.ст. **167-170, 201** Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

Арбитражный суд решил:

В удовлетворении заявления отказать.

Решение может быть обжаловано в Тринадцатый арбитражный апелляционный суд в течение месяца со дня принятия.

Судья

Черняковская М.С.

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России
Дата 10.11.2023 5:13:00
Кому выдана Черняковская Мария Сергеевна