АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-КАВКАЗСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 12 марта 2025 г. по делу N А53-35575/2023

Резолютивная часть постановления объявлена 27 февраля 2025 года.

Постановление в полном объеме изготовлено 12 марта 2025 года.

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа в составе председательствующего Гиданкиной А.В., судей Воловик Л.Н. и Герасименко А.Н., при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Диановой А.Е., при участии в судебном заседании, проводимом с использованием системы видео-конференц-связи от заявителя - общества с ограниченной ответственностью "РСК-Дон-Сервис" - Бурцева В.В. (доверенность от 29.09.2024), от заинтересованных лиц: от Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Ростова-на-Дону - Короченцевой О.Н. (доверенность от 18.09.2024), от Управления Федеральной налоговой службы по Ростовской области - Мусаутовой Э.Д. (доверенность от 12.07.2024), рассмотрев кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Ростова-на-Дону на решение Арбитражного суда Ростовской области от 22.10.2024 и постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.12.2024 по делу N А53-35575/2023, установил следующее.

ООО "РСК-Дон-Сервис" (далее - общество) обратилось в Арбитражный суд Ростовской области к Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Ростова-на-Дону (далее - инспекция, налоговый орган), Управлению Федеральной налоговой службы по Ростовской области (далее - управление) с заявлением о признании незаконными решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 24.05.2023 N 873; решения по апелляционной жалобе от 29.08.2023 N 15-18/3422; решения о принятии обеспечительных мер от 20.06.2023 N 3; решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика от 20.06.2023 N 1298; решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика от 20.06.2023 N 1299; решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика от 20.06.2023 N 1300.

Решением суда от 22.10.2024, оставленным без изменения постановлением суда апелляционной инстанции от 10.12.2024, заявленные требования удовлетворены частично. Признано недействительным, как не соответствующее Налоговому кодексу Российской Федерации (далее - НК РФ), решение инспекции от 24.05.2023 N 873 в части доначисления НДС в сумме 53 159 278 рублей 60 копеек, налога на прибыль в сумме 55 985 353 рубля 50 копеек, соответствующих штрафов и пеней. Признаны недействительными решения инспекции о принятии обеспечительных мер от 20.06.2023 N 3, о приостановлении операций по счетам налогоплательщика от 20.06.2023 N 1298, от 20.06.2023 N 1299, от 20.06.2023 N 1300 в части. В остальной части заявление оставлено без удовлетворения. Распределены судебные расходы. Судебные акты в части удовлетворения заявленных требований мотивированы реальностью осуществления обществом операций по договорам, заключенным обществом с ООО "Балтийский ИСК", ООО "Колор", ООО "ПСО "Атлант", ООО "Русский дом качества Девелопмент", ООО "Альтаиргрупп", ООО "Гермос", ООО "Замок-5", соблюдением осмотрительности при заключении договоров с указанными контрагентами.

В кассационной жалобе инспекция просит обжалуемые судебные акты в части признания незаконными решения инспекции от 24.05.2023 N 873, от 20.06.2023 N 3, от 20.06.2023 N 1298, от 20.06.2023 N 1299, от 20.06.2023 N 1300, принять по делу новый судебный акт об отказе в удовлетворении заявленных обществом требований. По мнению подателя жалобы, общество не проявило должной степени осмотрительности при выборе контрагентов, создало формальный документооборот с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

В отзыве на кассационную жалобу общество просит обжалуемые судебные акты оставить без изменения, жалобу - без удовлетворения.

В судебном заседании представители инспекции и управления поддержали доводы жалобы инспекции, представитель общества поддержал доводы отзыва.

Изучив материалы дела, оценив доводы кассационной жалобы и отзыва, заслушав пояснения представителей участвующих в деле лиц, проверив законность и обоснованность обжалуемых судебных актов, Арбитражный суд Северо-Кавказского округа считает, что кассационная жалоба не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как видно из материалов дела, инспекция провела выездную налоговую проверку общества по вопросам соблюдения налогового законодательства за период с 01.01.2018 по 31.12.2020, по итогам которой составила акт от 25.10.2022 N 04-09/3179, который направлен по телекоммуникационным каналам связи (ТКС) и получен обществом 02.11.2022, что подтверждается квитанцией о приеме электронного документооборота.

По результатам рассмотрения материалов проверки инспекция сделала вывод о неполной уплате обществом налога на добавленную стоимость (далее - НДС) в сумме 57 320 452 рубля, налога на прибыль в сумме 62 096 507 рублей вследствие неправомерного применения налоговых вычетов по НДС и включения в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, затрат по взаимоотношениям с ООО "Балтийская ИСК" (ИНН 7801592672), ООО "ПСО "Атлант", ООО "Русский дом качества Девелопмент" (ИНН 2010328443), ООО "Колор" (ИНН 5032273320), ООО "Профан" (ИНН 3664238398), ООО "Альтаиргрупп" (ИНН 3128101720), ООО "Мир кровли" (ИНН 3128134740), ООО "Замок-5" (ИНН 0608004263), ООО "Агросоюз" (ИНН 3128117784), ООО "Гермос" (ИНН 3125015880).

Суды установили, что налоговым органом при принятии решения соблюдены требования статьи 101 НК РФ.

По итогам рассмотрения материалов налоговой проверки, вынесено решение о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения от 24.05.2023 N 873, согласно которому ему доначислены налоги в размере 119 416 959 рублей, штраф в соответствии с пунктом 1 статьи 122 НК РФ в размере 454 614 рублей с учетом смягчающих обстоятельств.

Налогоплательщик с указанным решением не согласился и подал апелляционную жалобу с просьбой отменить решение инспекции N 873 от 24.05.2022 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

По результатам рассмотрения апелляционной жалобы управление приняло решение от 29.08.2023 N 15-18/3422, которым апелляционная жалоба общества оставлена без удовлетворения.

Решением о принятии обеспечительных мер от 20.06.2023 N 3 наложен запрет на отчуждение (передачу в залог) имущества общества.

Решениями о приостановлении операций по счетам налогоплательщика от 20.06.2023 N 1298, от 20.06.2023 N 1299, от 20.06.2023 N 1300 приостановлены все расходные операции общества в целях исполнения решения от 24.05.2023 N 873 в пределах суммы недоимки.

Не согласившись с решениями налогового органа, общество обратилось в суд с настоящим заявлением.

Удовлетворяя заявленные требования частично, суды руководствовались статьями 65, 198, 200, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), статьями 169, 171, 172, 247, 252, 313 НК РФ, статьями 8, 421, 432, 454, 455, 706, Гражданского кодекса Российской Федерации, статьей 9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - постановление Пленума N 53), правовыми подходами, изложенными в постановлении Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 03.07.2012 N 2341/12, определении Верховного Суда Российской Федерации от 20.07.2016 N 305-КГ16-4155, пункте 31 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 1 (2017), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 16.02.2017, Обзором практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды, утвержденным Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 13.12.2023 (далее - Обзор), определением Верховного Суда Российской Федерации от 14.05.2020 N 307-ЭС19-27597.

Помимо формальных требований, установленных статьями 252, 169, 171, 172, НК РФ, возможность учета вычетов по НДС и принятия расходов по налогу на прибыль обусловливается наличием реального осуществления хозяйственных операций, а также проявлением налогоплательщиком должной степени осмотрительности при выборе контрагента. Налоговый орган вправе отказать в принятии вычетов и расходов в случае, если факт реального совершения хозяйственных операций не подтвержден надлежащими документами, либо выявлена недобросовестность налогоплательщика, допущенная при совершении указанных операций.

В соответствии с правовыми позициями, изложенными в пункте 1 Обзора, определении Верховного Суда Российской Федерации от 14.05.2020 N 307-ЭС19-27597, оценка проявления налогоплательщиком должной степени осмотрительности не сводится к выявлению изъянов в эффективности и рациональности его хозяйственных решений. В тех случаях, когда приводятся доводы налогового органа о том, что налогоплательщик знал или должен был знать об уклонении его поставщика, поставщиков предыдущих звеньев от уплаты НДС, при оценке таких доводов суд должен исходить из стандарта осмотрительного поведения в гражданском (хозяйственном) обороте, ожидаемого от его разумного участника в сравнимых обстоятельствах (постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.05.2010 N 15658/09, от 20.04.2010 N 18162/09, от 12.02.2008 N 12210/07). Проявление надлежащей осмотрительности предполагает, что при выборе контрагента субъекты предпринимательской деятельности, как правило, оценивают не только условия сделки и их коммерческую привлекательность, но и деловую репутацию, платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта; а при совершении значимых сделок, например, по поводу дорогостоящих объектов недвижимости, изучают историю взаимоотношений предшествующих собственников и принимают тому подобные меры. Поэтому значение имеют не только доказанные налоговым органом обстоятельства, порочащие исполнение поставщиками их налоговых обязанностей, но и то, должны ли данные обстоятельства быть ясны налогоплательщику-покупателю в конкретной ситуации совершения сделки с поставщиком с учетом характера и объемов деятельности покупателя (крупность сделки и регулярность совершения аналогичных сделок), специфики приобретаемых товаров, работ и услуг (наличие специальных требований к исполнителю, в том числе лицензий и допусков к выполнению определенных операций), особенностей коммерческих условий сделки (наличие значимого отклонения цены от рыночного уровня, наличие у поставщика предшествующего опыта исполнения аналогичных сделок) и т.п.

Соответственно, критерии проявления должной осмотрительности не могут быть одинаковыми для случаев ординарного пополнения материально-производственных запасов и в ситуациях, когда налогоплательщиком приобретается дорогостоящий актив, либо привлекается подрядчик для выполнения существенного объема работ.

Как следует из определения Верховного Суда Российской Федерации от 14.05.2020 N 307-ЭС19-27597, отказ в праве на вычет "входящего" налога обуславливается фактом неисполнения обязанности по уплате НДС контрагентом налогоплательщика или (и) поставщиками предыдущих звеньев в той мере, в какой это указывает на отсутствие экономического источника вычета (возмещения) налога, при этом необходимо учитывать преследовал ли налогоплательщик-покупатель цель уклонения от налогообложения в результате согласованных с иными лицами действий, либо в отсутствие такой цели - знал или должен был знать о допущенных этими лицами нарушениях.

Из определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 25.01.2021 N 309-ЭС20-17277 следует, что негативные последствия неисполнения контрагентом, ведущим экономическую деятельность, обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в должном размере могут быть возложены на налогоплательщика в виде отказа ему в праве на применение вычетов сумм данного налога при условии, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик знал о налоговых правонарушениях, допущенных контрагентом (в том числе в результате невыполнения контрагентом требований подпункта 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ в отношении привлекаемых им поставщиков (субподрядчиков, соисполнителей), и извлекал выгоду из противоправного поведения контрагента за счет причинения ущерба бюджету Российской Федерации.

Суды установили, что в проверяемом периоде общество (подрядчик) и ОАО "Российские железные дороги" (далее - ОАО "РЖД") ИНН 7708503727 (заказчик) заключили договоры на выполнение подрядных работ, согласно которым подрядчик принял на себя обязательства выполнить комплекс работ по капитальному ремонту объектов Северо-Кавказской дирекции по эксплуатации зданий и сооружений - структурного подразделения Северо-Кавказской железной дороги - филиала ОАО "РЖД".

В проверяемом периоде общество (субподрядчик) и ООО "Трансстройресурс" (ИНН 7724666447, подрядчик) заключили договоры на выполнение субподрядных работ, согласно которым субподрядчик принял на себя обязательства по выполнению работ по капитальному ремонту на объектах Северо-Кавказской дирекции - структурного подразделения Дирекции - филиала ОАО "РЖД", работы по строительству (реконструкции) в 2018 г. объекта: "Реконструкция вокзала станции Сальск", работы по капитальному ремонту по объекту: "Капитальный ремонт пассажирской промежуточной платформы (N 2) вокзала Туапсе", работы по объекту: "Капитальный ремонт перронной платформы вокзала Новочеркасск", выполнить работы по объекту: "Капитальный ремонт пассажирской платформы (береговой) вокзала Шахтная, инв. N 2400047/9856".

В проверяемом периоде общество (субподрядчик) и ООО "СК Стройинвест" (ИНН 7722471330, подрядчик) заключили договоры на выполнение субподрядных работ, согласно которым субподрядчик принял на себя обязательства по выполнению субподрядных работ по строительству (реконструкции) в 2019 году объекта: "Выполнение комплекса строительно-монтажных работ на объекте "Модернизация санитарных узлов вокзала Зверево С-КАВ РДЖВ", а также поставить оборудование для производства работ.

В свою очередь, для выполнения своих обязательств по вышеуказанным договорам подряда общество привлекло: ООО "Балтийская Иск" (ИНН 7801592672), ООО "ПСО "Атлант" (ИНН 3128110845), ООО "Колор" (ИНН 5032273320), ООО "Русский дом качества - Девелопмент" (ИНН 2010328443), ООО "Профан" (ИНН 3664238398), ООО "Замок-5" (ИНН 0608004263), ООО "Агросоюз" (ИНН 3128117784).

Обществом также заключены договоры поставки, в которых общество выступало покупателем, со следующими контрагентами: ООО "Русский дом качества -Девелопмент", ООО "Мир кровли", ООО "АльтаирГрупп".

Согласно позиции налогового органа, соответствующие хозяйственные операции между заявителем и спорными контрагентами фактически не осуществлялись, документооборот между организациями носил формальный характер.

Суды согласились с позицией налогового органа в части хозяйственных отношений общества с ООО "Профан" (ИНН 3664238398), ООО "Мир кровли" и ООО "Агросоюз", установив отсутствие у субподрядчиков ООО "Профан" и ООО "Агросоюз" реальной возможности выполнения работ на спорных объектах по заключенному с обществом договору, а у ООО "Мир кровли" отсутствие приобретения реализованного обществу товара. В указанной части судебные акты не оспариваются.

Удовлетворяя заявление общества по взаимоотношениям с ООО "Балтийская Иск", ООО "Колор", ООО "ПСО "Атлант", ООО "Гермос", ООО "Замок-5" суды оценили в совокупности и взаимосвязи представленные в дело доказательства: договоры подряда; акты по форме КС-2, справки по форме КС-3, счета-фактуры, оформленные надлежащим образом, в книги покупок за соответствующие периоды, сметы, первичные документы по форме М-11.

Суды правомерно отклонили довод инспекции о том, что подписи должностных лиц указанных организаций, указанные в договоре, счетах-фактурах, актах ф. КС-2, справках ф. КС-3, визуально не соответствуют подписям этих должностных лиц, содержащимися в регистрационном деле и банковском досье, поскольку довод основан на предположении налогового органа без проведения почерковедческого исследования подписи, почерковедческая экспертиза по делу не назначалась, поэтому данный довод не является достоверно установленным. Кроме того, директор ООО "Балтийская Иск" Томасов Сергей Вячеславович в протоколе допроса свидетеля N 3 от 22.01.2021 указал, что является директором с 2016 года и лично подписывал первичную документацию, в том числе договоры, счета-фактуры по взаимоотношениям с обществом. Генеральный директор ООО "Колор" Панченко П.А. в протоколе допроса свидетеля от 22.04.2021 N 742 подтвердил, что является руководителем ООО "Колор" с 07.08.2020 и лично подписывал первичную документацию, в т.ч. договоры, УПД, товарные накладные, формы КС-2, КС-3, ТТН, приказы. Директор ООО "Гермос" Стешенко О.В., в протоколе допроса свидетеля от 03.02.2021 N 73 указала что является директором ООО "Гермос" с 13.02.2019 по настоящее время, подписывает все документы, касающиеся хозяйственной деятельности предприятия (договоры с контрагентами, счета-фактуры, товарные накладные, платежные поручения, акты выполненных работ).

Реальность сделок общества со спорными контрагентами, их направленность на получение обществом реального результата - выполнение обязательств по договорам субподряда, выполнение обязательств генерального подрядчика - общества перед его заказчиками и получение дохода, подтверждается представленными первичными документами, что свидетельствует о добросовестности действий общества. Первичные документы по сделкам со спорными контрагентами, представленные обществом в материалы налоговой проверки, не оспорены, не признаны сфальсифицированными налоговым органом. Обществом получен экономически обоснованный результат выполненных работ по договорам подряда, работы приняты заказчиками общества, общество получило оплату от заказчиков за выполненные работы и прибыль. Факт ведения налогоплательщиком реальной хозяйственной деятельности налоговым органом не оспорен, факт выполнения вышеуказанных подрядных работ и сдачи результата работ заказчикам не оспорен, доводы о завышении или задвоении объемов выполненных работ не приведены.

Как установлено проверкой, оплата обществом за выполненные работы с указанием в назначении платежей за выполненные работы по ремонту объектов ОАО "РЖД", ООО "Трансстройресурс", ООО "СК Стройинвест" произведена на расчетный счет контрагентов с нарушением сроков, установленных договорами.

Вместе с тем, суды правильно указали, что само по себе нарушение налогоплательщиком срока оплаты работ субподрядчику, а также отсутствие предусмотренных договором условий об ответственности за просрочку оплаты работ не могут свидетельствовать о формальном документообороте, а имеет только гражданско-правовые последствия. Доказательства последующего возврата денежных средств путем цепочки сделок налоговый орган не указал.

Материалами дела не подтверждается факт подконтрольности спорных контрагентов обществу; стороны не являются взаимозависимыми или аффилированными лицами.

Суды установили, что в проверяемый период общество не имело сведений о недостоверности адреса регистрации или сведений о единоличном исполнительном органе спорных контрагентов, спорные контрагенты уплачивали налоги и сборы, представляли в налоговый орган не "нулевую" отчетность, имели необходимые для выполнения работ допуски и лицензии, являлось участниками и победителями госзакупок, активно участвовали в судебных разбирательствах, имели первый уровень ответственности (право на выполнение работ по строительству, реконструкции, капитальному ремонту, сносу объектов капитального строительства по договору строительного подряда, по договору подряда на осуществление сноса, в отношении объектов капитального строительства, в отношении особо опасных и технически сложных объектов, стоимость по одному договору подряда не превышает 60 млн. рублей). Таким образом, явных негативных признаков, свидетельствующих о "техническом" характере спорных организаций, у общества не имелось.

Налогоплательщиком в материалы дела по настоящему спору приобщено решение ИФНС РФ по Ленинскому району г. Ростова-на-Дону N 04/15-320 от 10.03.2020 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, согласно которому инспекция провела выездную налоговую проверку общества за предыдущий налоговый период с 01.01.2016 по 31.12.2017. В соответствии с данным решением инспекцией установлено, что в проверяемом периоде налогоплательщик осуществлял производство общестроительных, строительных, ремонтных работ на объектах ОАО "РЖД", к выполнению которых привлекал субподрядные организации ООО "ПСО "Атлант" (работы по ремонту объектов ОАО "РЖД"), ООО "Балтийская Иск" (капитальный ремонт объектов ОАО "РЖД" на территории Ростовской области и Краснодарского края (ст. Армавир, ст. Краснодар-1, ст. Сочи, ст. г. Сальск, ст. Минеральные воды), ООО "Билдингс" ИНН 3662235666 (работы по ремонту - Привокзальная площадь ст. Ставрополь; пост электрической централизации Парка Т ст. Кавказская (г. Кропоткин Краснодарского края); производственно-бытовое помещение Парка А ст. Новороссийск, эксплуатационное вагонное депо ст. Краснодар; ремонт машины вагоноремонтной БРМ-1 Э, ВЧДЭ ст. Лихая; тепловые сети здания вокзала ст. Владикавказ; ремонт нежилых помещений здания вокзала Ростов-Главный; ремонт кровли здания вокзала N 1 ст. Кисловодск; детский оздоровительный лагерь "Зеленый огонек" п. Дедеркой; вокзал ст. Кубанская; модернизация защитного сооружения N 355 ст. Новороссийск, общестроительные работы и др...), ООО "Капстрой "ИНН 7721767327 (реконструкция административно-бытовых помещений и благоустройство территории Бесланской ДТШ), ООО "Русский дом качества - Девелопмент" ИНН 2010328443 (выполнение работ по ремонту объектов РЖД), ООО "Алфавит" ИНН 7730671149, ООО "Квадрат парнас проект" ИНН 9729044637, "Стройторг" 6166091388, ООО "Стройвест" ИНН 2014800346 (капитальный ремонт за АБК ЦОРС ст. Грозный, текущий ремонт пассажирской береговой платформы), ООО "Строймагнат" ИНН 7733900559 и др.. По результатам вышеуказанной проверки налоговым органом не установлено наличие признаков, свидетельствующих об отсутствии реального характера сделок заявителя со спорным контрагентом, использования формального документооборота с целью незаконной минимизации налоговых обязанностей, номинальности контрагента, отсутствие у него производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала, что свидетельствовало бы о невозможности выполнения им работ по заключенным с заявителям договорам, иных действий противоправного характера. Показаниями сотрудников общества, в частности лиц, ответственных на объектах проведения работ и капитального ремонта, подтверждено участие привлеченных сторонних организаций. Сделки налогоплательщика с ООО "Балтийская Иск" и ООО "ПСО "Атлант" в рамках выездной налоговой проверки за 2016-2017 годы признаны налоговым органом соответствующими законодательству Российской Федерации, факт выполнения работ данным контрагентом под сомнение не ставился, применение налоговых вычетов по указанным сделкам признано правомерным. Обстоятельство длительных партнерских взаимоотношений сторон, заключение большого количества сделок, в том числе признанных налоговым органом правомерными, подтверждает ритмичный, не разовый характер совершенных налогоплательщиком со спорным контрагентом операций.

Показаниями сотрудников общества, в частности лиц, ответственных на объектах проведения работ и капитального ремонта, подтверждено участие вышеуказанных привлеченных сторонних организаций.

Как следует из решения Арбитражного суда по г. Белгороду от 24.11.2021 по делу N А08-6806/2021, Инспекцией Федеральной налоговой службы по г. Белгороду проведена выездная налоговая проверка ООО "ПСО "Атлант" по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов за период с 15.01.2016 по 31.12.2017, по НДС за период с 15.01.2016 по 30.06.2018. По результатам указанной проверки налоговым органом выводов об имитации финансово-хозяйственных взаимоотношений между обществом и ООО "ПСО "Атлант", его контрагентов второго, третьего и последующих звеньев при выполнении работ для общества не сделано. При рассмотрении данного дела судом анализировался иной проверяемый период: январь 2016 год - март 2018 год. В то время как проверяемым периодом в отношении заявителя является 2018-2020 г.г. При этом по налогу на прибыль налоговым органом признаны надлежащими большинство контрагентов ООО "ПСО "Атлант". Факт обжалования ООО "ПСО "Атлант" решения налогового органа свидетельствует об отсутствии у данного общества признаков "технической компании".

Вывод инспекции о том, что спорные контрагенты для вступления в СРО предоставили заведомо ложные сведения о численности сотрудников и их квалификации в связи с тем, что сведения о соответствующих сотрудниках не отражены в отчетах субподрядчика по ф. 2-НДФЛ, что, по мнению инспекции, подтверждает незаконный характер получения контрагентом свидетельства на право выполнения работ, оказывающих влияние на безопасность объектов капитального строительства, правомерно отклонены судами, так как указанные обстоятельства сами по себе не могут свидетельствовать о нереальности сделок с налогоплательщиком, а относятся к порядку соблюдения законодательства самим субподрядчиком при получении свидетельства. Кроме того, спорные субподрядчики являлись участниками государственных закупок и признавались победителями, из сведений Единого реестра сведений о членах саморегулируемых организаций в области строительства, реконструкции, капитального ремонта, сноса объектов капитального строительства и их обязательствах следует, что в отношении части субподрядчиков саморегулируемые организации проводили плановые и внеплановые проверки, по результатам которых нарушений выявлено не было. Сведения о признании недействительными сведений о вступлении субподрядчиков в СРО в деле отсутствуют. Налоговым органом не установлено, что налогоплательщик знал или должен был знать о предоставлении субподрядчиком подложных документов при получении допуска или способствовал данным контрагентам в получении свидетельства о допуске к работам. Доказательств осведомленности налогоплательщика об указанных обстоятельствах материалы дела не содержат.

Суды установили, что по данным Федерального информационного ресурса "Сведения о доходах физических лиц" справки о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ за 2018 г. представлены ООО "Балтийская Иск" на 17 человек, за 2019 г. на 18 человек. Все допрошенные сотрудники подтвердили факт своего трудоустройства в указанной организации. ООО "Балтийская Иск" вело бухгалтерский учет, предоставляло в налоговый орган отчетность и декларации и оплачивало налоги. Обстоятельства неуплаты заработной платы данным работникам контрагента, взносов в бюджет, не предоставления отчетности инспекцией не установлены.

Суды приняли во внимание, что спорные контрагенты являлись участниками арбитражных дел, что является дополнительным подтверждением того, что данные общества осуществляли реальное ведение хозяйственной деятельности.

На основании информации о движении денежных средств по расчетным счетам ООО "Балтийская Иск" инспекцией установлено, что за 4 квартал 2018 г., 2019 г., 2020 г. сумма поступлений по кредиту счетов составила 1 779 978 158 рублей 91 копейка, сумма списаний по дебету счетов составила 1 797 059 706 рублей 36 копеек. При анализе банковских выписок установлено, что основная часть денежных средств поступает за выполненные работы (строительно-монтажные, отделочные, пуско-наладочные, электромонтажные и др.), за оборудование, строительные материалы и пр.; списывается с назначениями платежей за стройматериалы, оборудование, за электромонтажные работы, отделочные работы, штукатурные работы, ремонтные работы, за грузоперевозки, и пр.

Из определения Верховного Суда Российской Федерации от 14.05.2020 N 307-ЭС19-27597 следует, что если сделка была заключена лицом, обладающим необходимыми для исполнения своих обязательств ресурсами самостоятельно либо с привлечением третьих лиц и дает разумно действующему покупателю основания ожидать, что сделка этим контрагентом будет исполнена надлежащим образом, а налоги при ее совершении - уплачены в бюджет, следует исходить из того, что выбор контрагента отвечал условиям делового оборота, пока иное не будет доказано налоговым органом.

В силу объективных причин общество лишено возможности проверять своих контрагентов на предмет выполнения ими обязательств перед бюджетом. Вменение налоговым органом таких обязанностей налогоплательщику можно расценивать исключительно как возложение на него дополнительных обязанностей, связанных с проведением мероприятий налогового контроля, что ни статьей 23 НК РФ, ни иными положениями налогового или гражданского законодательства не предусмотрено. Более того, налоговое законодательство не наделяет налогоплательщика правами на проведение мероприятий налогового контроля. Указанные налоговым органом в оспариваемом решении критерии недобросовестности контрагента не могли быть установлены доступными для заявителя способами.

Как указано в определении Верховного Суда Российской Федерации от 14.05.2020 N 307-ЭС19-27597 оценка проявления налогоплательщиком должной степени осмотрительности не сводится к выявлению изъянов в эффективности и рациональности его хозяйственных решений. В тех случаях, когда приводятся доводы налогового органа о том, что налогоплательщик знал или должен был знать об уклонении его поставщика, поставщиков предыдущих звеньев от уплаты НДС, при оценке таких доводов суд должен исходить из стандарта осмотрительного поведения в гражданском (хозяйственном) обороте, ожидаемого от его разумного участника в сравнимых обстоятельствах (постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.05.2010 N 15658/09, от 20.04.2010 N 18162/09, от 12.02.2008 N 12210/07).

Суды сделали вывод о том, что выбор обществом спорных контрагентов в качестве субподрядчиков по сделкам, заключенным в проверенном по настоящему делу периоду, отвечает условиям делового оборота налогоплательщика, с учетом положительного опыта работы в предшествующих периодах, отсутствия выявленных налоговым органом нарушений субподрядчиком налогового законодательства при проведении предыдущей проверки.

Суды обоснованно отклонили доводы инспекции о несогласование обществом с заказчиками (ОАО "РЖД", ООО "Трансстройресурс", ООО "СК Стройинвест") привлечения к выполнению работ сторонних организаций на объектах, непредоставление заказчикам информации о субъектах малого и среднего предпринимательства, поскольку отсутствие согласия заказчика на привлечение субподрядчиков свидетельствует о нарушении условий договора между подрядчиком и заказчиком, но не об отсутствии между подрядчиком и субподрядчиком реальных взаимоотношений и разумной экономической цели, то есть может иметь только гражданско-правовые.

В оспариваемом решении налоговый орган указывал на то, что представленный УТ МВД России по Северо-Кавказскому Федеральному список работников на объектах ОАО "РЖД" не содержит сведения о физических лицах - сотрудниках спорных контрагентов либо привлеченных им третьих лиц, однако содержит сведения о сотрудниках общества. Вместе с тем, материалами дела подтверждается, что не на всех объектах строительства и реконструкции существовала пропускная система, что также следует из показаний свидетелей-работников заказчиков. Таким образом, представленный УТ МВД России по Северо-Кавказскому Федеральному список работников на объектах ОАО "РЖД" однозначно не свидетельствует о том, что субподрядные работы спорными контрагентами не выполнялись.

В обоснование довода о невыполнении работ силами спорного контрагента налоговый орган ссылался на показания ряда свидетелей, из которых следует, что сотрудники ООО "Балтийская Иск" работы на объектах общества не выполняли, при этом, сотрудники общества подтвердили факт выполнения работ собственными силами на спорных объектах. Суды верно отметили, что из анализа протоколов опроса свидетелей (Лисютченко Ю.В. акт опроса от 26.08.2021, Охримчук М.Ю. акт опроса от 06.08.2021, Филиппов А.Н. акт опроса от 06.08.2021, Бакланов А.Ю. акт опроса от 26.08.2021, Хохлов Д.А. акт опроса от 26.08.2021) следует, что опрошенные работники ООО "Балтийская Иск" подтвердили факт своего трудоустройства в организации, выполнение работ организацией в качестве субподрядчика на объектах в Ростовской и Белгородской областях с использованием найма рабочей силы по месту производства работ.

Суды установили, что из показаний свидетелей-работников заказчиков (Безродный С.С. в протоколе допроса б/н от 13.08.2021 пояснил, что пропускной пункт был только на объекте "Капитальный ремонт дома отдыха локомотивных бригад ст. Лихая"; Стрижков С.В. в объяснениях N б/н от 23.09.2021 указал на то, что пропускная система на объектах: капитальный ремонт вокзала "Зимовники" и вокзала "Куберле" отсутствовала; Афанасьев Н.В. в протоколе допроса б/н от 19.08.2021 показал, что на объектах: "Капитальный ремонт бытового здания одноэтажного кирпичного инв. N 110000001262/0/4153/4183 г. Ростов-на-Дону, ул. Локомотивная 54", "Капитальный ремонт бокса инв. N 110000001499/0/4153/4183 ст. Ростов-Западный 1334 км", "Капитальный ремонт гараж кладовой инв N 110000001261/0/4153/4183 г. Ростов-на-Дону, ул. Локомотивная 54", "Текущий ремонт пункта обогрева монтеров пути 18 км пк 2 пер. Гниловская-Ростов Главный", "Текущий ремонт склада бланков со встроенной котельной Амбулаторная 25, ст. Ростов-Берег", "Капитальный ремонт красного уголка дистанции пути ст. Ростов" пропускная система отсутствовала. Пропускной режим был только на объекте "Текущий ремонт административного здания (столовая 15) г. Ростов-на-Дону, Привокзальная, 2". ООО "РСК-Дон-Сервис" подавало список в Ростовскую дистанцию ГС, руководство его передавало на объект; Абакумов М.В. в протоколе допроса N 306 от 12.08.2022 указал, что "на объектах Пост ЭЦ присутствует ведомственная охрана, которая имеет право проверки документов, на остальных объектах пропускной системы нет"), а также из ответов ОАО "РЖД" от 08.10.2021 в ответ на требование от 08.04.2021, из которого следует, что по договору N 3006104 от 31.07.2018 пропускной режим не устанавливался, в связи с чем, информация о сотрудниках контрагента и субподрядных организаций, имевших доступ на объекты, отсутствует; от 07.10.2021 в ответ на требование от 08.09.2021, из которого следует, что пропускная система на объектах отсутствует, допуск на объекты ОАО "РЖД" осуществлялся на основании списка направляемых работников общества, который действовал на момент выполнения работ, до настоящего времени данный список не сохранился; от 11.03.2021 в ответ на требование от 03.02.2021, из которого следует, что пропускная система на объектах отсутствует.

Суды установили, что из представленных инспекцией протоколов допроса свидетелей работников общества, главного энергетика Рудненко Виктора Егоровича (протокол допроса от 21.06.2022 N 154), дежурного электрика по Ростову-на-Дону Пивоварова Александра Сергеевича (протокол допроса б/н от 21.06.2022), начальника ПТО Микиа Нукри Вальтеровича (объяснение от 22.08.2022), специалиста ПТО Долгачевой Галины Дмитриевны (объяснение от 16.08.2022), специалиста ПТО Колос Елены Анатольевны (объяснение от 24.08.2022), старшего производителя работ Цомая Левико Мамукович (объяснение от 18.08.2022), прораба Моргошия Бежана Титикоевича (объяснение от 18.08.2022), технического директора Шамугия Муради Ирадионовича (объяснение от 19.08.2022), следует, что ООО "Балтийская Иск" им известна как организация, выполняющая строительно-монтажные работы на объектах СКЖД. Суды установили, что допрошенные работники общества, отвечая на вопросы в ходе проведения допроса, давали ответы в рамках своей компетенции, и в силу технологического процесса, временных и территориальных рамок, не все опрошенные работники могли знать о работе на объектах субподрядных организаций и о нюансах их выполнения.

Суды установили, что выполнение ООО "ПСО "Атлант" работ не только на объекте "завод по выращиванию грибов" Белгородская область (заказчик ООО "Песчанский фермер"), но и на иных объектах строительства подтверждаются показаниями свидетелей: Болдыревой Ю.В. (протокол от 21.08.2019), Васильевой В.И. (протокол N 333 от 21.08.2019), Васильевой Т.С. (протокол от 21.08.2019). Пояснения вышеуказанных свидетелей опровергают вывод инспекции о том, что ООО "ПСО "Атлант" работы выполнялись только на одном объекте в Белгородской области по адресу: Старооскольский район, с. Песчанка.

Суды в порядке статьи 71 Кодекса оценили протоколы допросов Панченко П.А. от 22.04.2021, Бородина А.О. от 31.05.2021, Тараскина А.В. от 27.07.2021, Булдакова В.В. от 11.05.2021, Зейналова Б.С.О. от 12.05.2021, Зейналова И.С.О. от 12.05.2021, Хаирова В.А. от 11.05.2021, которые подтвердили, что работали в ООО "Колор" на объектах ОАО "РЖД", часть работников сообщила, что получала вознаграждение до официального оформления.

Суды установили, что из протоколов допроса работников налогоплательщика (Рудненко В.Е., Микиа Н.В., Шамугия М.И.) следует, что указанным работникам известно ООО "Колор", которое выполняло строительные работы на части объектов общества.

Суды установили, что из протокола допроса Белюгина Николая Владимировича от 19.05.2022 N 255, следует, что в период 2018-2020 гг., он был ответственным за поиск поставщиков материалов, им проводилось согласование основных условий договоров поставки, ООО "Альтаиргрупп" ему известно как поставщик строительных материалов. Из протокола допроса свидетеля Донецковой А.Н. от 22.08.2022 N 307, следует, что с момента образования организации, с 2014 г., она работает в обществе в должности главного бухгалтера. ООО "Альтаиргрупп" ей известно как поставщик товарно-материальных ценностей, которые приобретались для выполнения строительно-монтажных работ. Из протокола допроса свидетеля Патарая З.Ш. от 24.08.2022 N 308, следует, что ООО "Альтаиргрупп" ему известно как поставщик материалов, которые приобретались для выполнения строительно-монтажных работ.

Суды установили, что все допрошенные сотрудники ООО "Гермос" подтвердили факт своего трудоустройства в указанной организации. Обстоятельства неуплаты заработной платы данным работникам контрагента, взносов в бюджет, не предоставления отчетности инспекцией не установлены. Выявленное инспекцией обстоятельство постоянной регистрации работников ООО "Гермос" в г. Старый Оскол (34 человека), в Белгородской области (4 человека), в Ростовской области (3 чел.), в Республике Адыгея (1 человек), в Республике Дагестан (1 человек), в г. Одинцово Московской области (директор Стешенко О.В.) не может являться прямым доказательством невозможности выполнения ООО "Гермос" работ для общества в связи с тем, что работники могли не проживать по адресу своей постоянной регистрации либо быть направленными для выполнения работ в командировки, условия трудовых договоров могли содержать условия о разъездном характере работы. Данные обстоятельства инспекцией не устанавливались, в связи с чем вышеуказанный вывод налогового органа является предположением.

Из протокола допроса Белюгина Николая Владимировича от 19.05.2022 N 255, следует, что в период 2018-2020 гг., он был ответственным за поиск поставщиков материалов, им проводилось согласование основных условий договоров поставки, ООО "РДК - Девелопмент" ему известно как поставщик строительных материалов. Из протокола допроса свидетеля Донецковой А.Н. от 22.08.2022 N 307, следует, что с момента образования организации, с 2014 г., она работает в обществе в должности главного бухгалтера. ООО "РДК - Девелопмент" ей известно как поставщик ТМЦ. Из протокола допроса свидетеля Патарая З.Ш. от 24.08.2022 N 308, следует, что ООО "РДК - Девелопмент" ему известно как поставщик материалов.

Довод инспекции об "обналичивании" денежных средств через контрагентов 2 и 3 звена по отношению к спорным контрагентам как доказательство фиктивности взаимоотношений сторон, обоснованно отклонен судами, так как доказательства, подтверждающие, что последующее "обналичивание" осуществлялось контрагентами в интересах именно общества, что оно было уведомлено об этом, налоговым органом не представлены. Материалы дела не содержат доказательств участия заявителя в совершении действий по обналичиванию денежных средств, доказательств того, что такие действия осуществлялись его спорными контрагентами с контрагентами 2, 3 звена с его ведома, или что указанные контрагенты находились под контролем налогоплательщика, а денежные средства совершили замкнутое движение через обналичивание и возврат обществу.

Инспекция, исследовав движение денежных средств по счетам заявителя, общества и его контрагентов, не выявила схемы кругового движения и обналичивания денежных средств непосредственно налогоплательщиком, в результате чего выявился бы возврат в его адрес ранее направленных денежных средств либо перевод в наличную форму средств с его счета в банке с целью их исключения из-под налогового контроля. Возвращение к самому заявителю денежных средств через цепочку последующих организаций инспекцией, не установлено. Материалами дела не подтверждается, что движение денежных средств по расчетным счетам контрагентов или других третьих лиц контролировалось заявителем либо проводилось по его поручению. Инспекцией не представлено доказательств того, что заявитель знал либо имел возможность проконтролировать дальнейшее движение денежных средств, перечисленных на счета контрагентов. Отсутствует основная цель движения денежных средств, совершаемых с умыслом получения налоговой выгоды по схеме.

Налоговый орган сделал вывод о том, что ООО "Балтийская Иск", ООО "ПСО "Атлант", ООО "Гермос", ООО "Альтаиргрупп", ООО "Агростройтранс", ООО "Колор" имеют единую бухгалтерскую службу, о чем свидетельствует одинаковый IP-адрес. По мнению налогового органа, данные факты подтверждают согласованность действий, подконтрольность одной группе лиц при формировании фиктивного документооборота с целью принятия необоснованного налогового вычета. Суды критически оценили степень влияния данной информации на обоснованность получения налогоплательщиком налоговой выгоды. Целью получения данной информации является необходимость доказать согласованность действий самого налогоплательщика и его непосредственных контрагентов, их взаимозависимость, "аффилированность" либо подконтрольность. Поскольку проверкой не выявлено совпадение IP-адресов между заявителем и вышеуказанными организациями или заявителем и контрагентами 2 и 3 звена, суды обосновано признали, что основания считать заявителя имеющим отношение к руководству действиями данных организаций или наличия какой-либо согласованности или подконтрольности между ними отсутствуют. Инспекция не представила доказательства того, что необходимые для управления расчетными счетами посредством системы "клиент-банк" ключи электронно-цифровых подписей, предоставленные банковскими учреждениями организациям, находились в распоряжении сотрудников заявителя или связанных с ним лиц. Совпадение IP-адресов вышеуказанных организаций, контрагентов 2, 3 и других звеньев при отсутствии доказательств заведомой согласованности действий заявителя и его контрагентов в использовании незаконных схем налоговой оптимизации не доказывает, что заявитель должен был знать об особенностях хозяйственной деятельности контрагентов, в том числе 2, 3 и других звеньев, и не позволяет вменять ему отсутствие должной осмотрительности и осторожности в выборе спорных контрагентов.

Полагая, что у спорных контрагентов отсутствуют собственные трудовые ресурсы, с учетом невозможности установления реального исполнителя работ по анализу выписок расчетного счета контрагента в совокупности с иными обстоятельствами, налоговый орган пришел к выводу о том, что соответствующие работы были выполнены непосредственно налогоплательщиком.

Общество в целях опровержения выводов налогового органа о самостоятельном выполнении налогоплательщиком требуемого объема работ произвело расчеты трудозатрат по сметам в разрезе каждого заключенного договора субподряда, из которых следует недостаточность у общества трудовых ресурсов либо привлеченных работников по договорам гражданско-правового характера для выполнения работ по договорам, заключенным с заказчиками. Согласно указанному расчету обществу необходимо для выполнения работ в 2018 году дополнительно 318 человек строительных специальностей, 344 человека необходимо в год для выполнения работ согласно локальным сметам к договорам, заключенным обществом с заказчиками. Фактически в 2018 году в обществе работало 26 человек строительных специальностей. В 2019 году обществу необходимо для выполнения работ 277 человек, а по факту в обществе работало 29 человек. Соответственно, 248 человек строительных специальностей требовалось дополнительно. В 2020 году необходимо для выполнения работ 255 человек, по факту в обществе работало 21 человек, следовательно, 234 человека строительных специальностей требовалось дополнительно. Опровергая расчет трудозатрат налогоплательщика, инспекция указывает, что в расчете трудозатрат и в табелях учета рабочего времени отсутствует ряд сотрудников организации, получавших доход в 2018-2020 гг.; рассчитывая сроки нахождения работников на объектах некорректно учитывать сроки выполнения работ по договору, а необходимо учитывать сроки выполнения работ по актам выполненных работ (КС-2) и справкам о стоимости выполненных работ (КС-3), установлены несоответствия даты приема на работу сотрудников рабочих специальностей, отработанных дней по табелям учета рабочего времени и периода выполнения ими работ согласно расчету трудозатрат на объектах; при наличии незанятых в выполнении работ на объектах работников, которые могли бы выполнять работы на иных объектах, общество передает в субподряд объекты, период выполнения работ субподрядчиком на которых приходится на свободные у работников общества. Проведенным анализом представленных документов и расчетом количества отработанных часов сотрудниками общества по данным инспекции установлено, что силами работников проверяемой организации могли быть выполнены работы на большем количестве объектов, нежели заявлено в расчете трудозатрат. Ремонтные работы на всех объектах в проверяемом периоде только лишь силами работников проверяемой организации выполнены быть не могли. Налоговым органом не отрицается, что ремонтные работы на всех объектах в проверяемом периоде только лишь силами работников проверяемой организации выполнены быть не могли. Суды обоснованно отклонили довод налогового органа о необходимости расчета трудозатрат исходя из сведений, указанных в актах выполненных работ, а не в проектно-сметной документации, так как при привлечении субподрядчиков налогоплательщик исходит из планируемых трудозатрат и сроков. Сокращение сроков выполнения работ может быть достигнуто путем организации работы в несколько смен, что требует привлечения дополнительных трудовых ресурсов. В ходе проверки инспекцией не установлено наличие в штате общества либо привлеченных по гражданско-правовым договорам, или иным основаниям рабочих строительных специальностей в количестве, необходимом для выполнения самостоятельно работ подрядчика без привлечения субподрядных организаций.

Довод инспекции о наличии в штате общества трудовых ресурсов, превышающих отраженную в расчете трудозатрат общества величину, не соответствует фактическим обстоятельствам и не доказывает то, что все работы выполнены собственными силами сотрудников общества.

В соответствии с пунктом 1 статьи 706 Гражданского кодекса Российской Федерации, если из закона или договора подряда не вытекает обязанность подрядчика выполнить предусмотренную в договоре работу лично, подрядчик вправе привлечь к исполнению своих обязательств других лиц (субподрядчиков). Согласно пункту 2 статьи 706 Гражданского кодекса Российской Федерации подрядчик, который привлек к исполнению договора подряда субподрядчика в нарушение положений пункта 1 настоящей статьи или договора, несет перед заказчиком ответственность за убытки, причиненные участием субподрядчика в исполнении договора. Таким образом, гражданское законодательство устанавливает специальные правовые последствия для нарушения подрядчиком обязанности по согласованию субподрядных организаций: в случае возникновения у заказчика вследствие такого нарушения убытков указанные убытки возмещаются подрядчиком.

Сам по себе факт выполнения работ субподрядчиками без согласования с заказчиком не может рассматриваться в качестве основания для признания понесенных расходов необоснованными и не связано с правом налогоплательщика претендовать на получение налогового вычета при исчислении налога на добавленную стоимость.

Удовлетворяя заявление общества по взаимоотношениям с ООО "Альтаиргрупп" и ООО "Русский дом качества - Девелопмент" суды оценили в совокупности и взаимосвязи представленные в дело доказательства: договоры купли-продажи, условия договоров о том, кто осуществляет перевозку товара, товарные накладные формы Торг-12, товарно-транспортные накладные, спецификации, доказательства оприходование в бухгалтерском учете полученного товара, отражения в бухгалтерской и налоговой отчетности.

Согласно данным ЕГРЮЛ, ООО "Альтаиргрупп", зарегистрировано в установленном законом порядке 29.09.2014 г. (за 4 года до даты сделки), по адресу: Московская обл., г. Одинцово, ул. Вокзальная, 51Б, пом. 11Д. В проверяемом периоде единственным учредителем ООО "Альтаиргрупп" и директором в одном лице являлся Ковердяев Алексей Николаевич. Основным видом деятельности являлось "Строительство жилых и нежилых зданий", ОКВЭД 41.2.

Суды установили, что перед заключением договора общество убедилось в правоспособности ООО "Альтаиргрупп", проверило его деловую репутацию, посредством системы "Контур-Фокус" https://focus.kontur.ru/ получена бухгалтерская отчетность за год, предшествующий году заключения договора. Так, активы баланса на 31.12.2017 г. составили 8 881 тыс. рублей, в том числе основные средства 6 562 тыс. рублей.

Суды установили, что ООО "Альтаиргрупп" вело бухгалтерский учет, предоставляло в налоговый орган отчетность и декларации в связи со сделками, оформляемыми от его имени, и оплачивало налоги, что подтверждается сведениями из информационной системы "Контур-Фокус", представленными в ходе налоговой проверки; являлось участником ряда арбитражных дел. Суды признали, что активная процессуальная деятельность является подтверждением того, что ООО "Альтаиргрупп" осуществляло реальное ведение хозяйственной деятельности. Налоговым органом подтверждено оприходование товара, отражение операций в учете налогоплательщика. Связь понесенных налогоплательщиком затрат с деятельностью, направленной на получение дохода, инспекцией также не оспаривается.

Из спорного решения следует, что во всех товарных накладных Торг-12 отсутствуют ссылки на товарно-транспортные накладные, в ТТН не заполнен реквизит "Государственный номерной знак", в качестве пункта погрузки товара указаны юридические адреса ООО "Альтаиргрупп" и общества, в ТТН в графе "Организация (перевозчик)" указано ООО "Альтаиргрупп", однако у ООО "Альтаиргрупп" грузовые транспортные средства отсутствуют. По причине того, что установить водителя, осуществлявшего перевозку материалов не представилось возможным, налоговым органом сделан вывод, что факт доставки материалов в адрес общества не подтвержден, документы с ООО "Альтаиргрупп" составлялись для создания искусственного документооборота с целью неправомерного учета расходов и заявленных налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Суды установили, что в рассматриваемом случае общество осуществляло операции по приобретению товара, а не работы по их перевозке и не выступало в качестве заказчика по договору перевозки. Следовательно, основанием для принятия товара к учету выступает товарная накладная. Общество приобретало товар, поэтому могло не располагать таким документом как ТТН. Пороки в оформлении ТТН сами по себе не свидетельствуют о нереальности перемещения товара от поставщика к месту назначения и не могут являться существенным условием для обоснования отказа в вычете по НДС и отнесения расходов по налогу на прибыль. Обязанность по составлению товарных и товарно-транспортных накладных и отражению в них необходимых сведений, возлагается на продавца. Сам факт наличия, отсутствия или неправильного заполнения ТТН в случае, когда налогоплательщик не является стороной (заказчиком) договоров перевозки, не влияет на его право на получение налоговых вычетов по НДС. Незаполнение в ТТН некоторых реквизитов не препятствует определению содержания хозяйственной операции, установлению факта поставки товара, его количества и стоимости.

Суды сделали вывод о том, что в рассматриваемом случае общество не может отвечать за правильность оформления перевозочных документов, составленных иными лицами. Нормативными актами, утвердившими форму ТТН, не установлено, какие именно реквизиты являются строго обязательными. Наличие в ТТН неточностей или ошибок не опровергает осуществление хозяйственных операций по поставке товара и принятия его к учету обществом, оформленных между обществом и ООО "Альтаиргрупп" товарными накладными по форме Торг-12. Недочеты в оформлении ТТН восполнимы путем сопоставления их с иными доказательствами хозяйственной деятельности ООО "Альтаиргрупп". Налоговый орган в ходе проверки не исследовал вопрос о том, применительно к каким договорам поставки ООО "Альтаиргрупп" заключало договоры на оказание транспортных услуг.

Из спорного решения следует, что согласно банковским выпискам ООО "Альтаиргрупп" за 2018 год перечисляет денежные средства за строительные материалы, за товар и оборудование в адрес ООО "Евростройхолдинг" ИНН 7706562445, ИП Пустовалову Алексею Дмитриевичу ИНН 312818606590, ООО "Успех", ООО "Полярис" ИНН 3123445735, за полученные транспортные услуги в адрес ИП Жуковой Надежды Викторовны ИНН 312824160441, ИП Погибельному Александру Владимировичу ИНН 616132710561, ИП Новоженину Артему Евгеньевичу ИНН 616105776637, ИП Долгих Олегу Владимировичу, ИНН 312820427052, ИП Мироненко Алине Игоревне ИНН 616713408237, ИП Шабух Ирине Игоревне ИНН 616713184019, ИП Сошниной Ларисе Ивановне ИНН 481300121024, за организацию транспортно-экспедиционных услуг в адрес ООО "Группа М" ИНН 7805728500, за перевозку и хранение - в адрес ООО "СД Логистик" ИНН 5032290260, ООО "ТК Европа" ИНН 5032290238. Налоговый орган не установил схемы изменения назначения платежа по указанной выписке, данный контрагент действительно приобретал строительные материалы, в дальнейшем реализованные в адрес общества и привлекал сторонних перевозчиков для оказания услуг по перевозке товаров. Налоговый орган в ходе проверки не исследовал вопрос о том, применительно к каким договорам поставки ООО "Альтаиргрупп" заключало договоры на оказание транспортных услуг.

Налоговый орган не опровергает наличие у общества потребности для выполнения имеющегося объема работ в заявленном количестве строительных материалов, приобретенных, в том числе, у ООО "Альтаиргрупп". По характеру деятельности ООО "Альтаиргрупп" являлось перепродавцом, доставляющим товары, не требующим наличия значительных постоянных материальных и трудовых ресурсов. В силу изменяющегося объема деятельности с целью минимизации постоянных издержек деятельность ООО "Альтаиргрупп" осуществлялась с привлечением услуг по гражданско-правовым договорам, что подтверждено движением денежных средств по расчетному счету.

В результате анализа справок о доходах по форме 2-НДФЛ за спорный период, а также учитывая факт неявки свидетелей - работников ООО "Альтаиргрупп", инспекция сделала вывод о том, что ООО "Альтаиргрупп" создана формальная численность для имитирования реальной финансово-хозяйственной деятельности организации. Суды признали этот вывод основанным на предположения без предоставления прямых и косвенных доказательств.

Из материалов проверки следует, что в ООО "Альтаиргрупп" работали сотрудники, по ним представлялись сведения по форме 2-НДФЛ. Доказательств привлечения директора ООО "Альтаиргрупп" к уголовной ответственности по статьи 292 и статьи 285 Уголовного кодекса Российской Федерации за фиктивное трудоустройство на работу материалы проверки не содержат.

Налоговым органом не отрицается отсутствие какой-либо юридической или фактической аффилированности между обществом и ООО "Альтаиргрупп" и ООО "Рдк-Девелопмент".

Суды установили, что вывод инспекции о минимальной налоговой нагрузке ООО "Альтаиргрупп" в отсутствие доказательств неисполнения им налоговых обязательств сделан в связи с неполным выяснением обстоятельств, имеющих значение для дела.

Согласно данным ЕГРЮЛ ООО "Русский дом качества-Девелопмент" (далее - ООО "Рдк-Девелопмент") зарегистрировано в установленном законом порядке 30.01.2007, в спорный период адресом места нахождения организации значился: Чеченская Республика, г. Урус-Мартан, ул. имени Таски Диресовича Каримова, 1, единственным учредителем и директором в одном лице являлась Мятчина Татьяна Ивановна. Дополнительным видом являлась "Торговля оптовая за вознаграждение или на договорной основе", ОКВЭД 46.73.

Суды установили, что перед заключением договора, общество убедилось в правоспособности ООО "Рдк-Девелопмент" и проверило его деловую репутацию, финансовое состояние ООО "Рдк-Девелопмент" за 2017 г. оценивалось как "положительное". Анализ картотеки арбитражных дел не выявил наличия судебных актов, которыми было бы установлено наличие фиктивных взаимоотношений ООО "Рдк-Девелопмент" с иными контрагентами. Суды обоснованно отклонили доводы налогового органа о том, что общество не проявило в полной мере должной осмотрительности при выборе контрагента ООО "Рдк-Девелопмент", как несоответствующие фактическим обстоятельствам дела.

По причине отсутствия у ООО "Рдк-Девелопмент" собственного грузового транспорта, отсутствия перечислений денежных средств в адрес грузоотправителя ООО "Энергосберегающие Технологии ЭСТ" ИНН 2010327986 в размере стоимости товара, налоговым органом сделан вывод о недостоверности представленных на проверку документов. Суды установили, что поставка товаров осуществлялась в адрес ООО "Рдк-Девелопмент" на условиях выдачи отгрузочной разнарядки ООО "Энергосберегающие Технологии ЭСТ", поскольку в товарных накладных формы ТОРГ-12 поставщиком товара является ООО "Рдк-Девелопмент", грузоотправителем - ООО "Энергосберегающие Технологии ЭСТ". При таких обстоятельствах, вывод налогового органа о нереальности поставки ввиду отсутствия грузового транспорта у ООО "Рдк-Девелопмент" является необоснованным и не соответствует фактическим обстоятельствам, установленным судами. По аналогичным основаниям суды отклонили довод налогового органа об отсутствии у общества ТТН в отношении поставки данного товара.

Суды установили, что ООО "Рдк-Девелопмент" являлось не единственным поставщиком строительных материалов для общества в рассматриваемый период, условия поставок ООО "Рдк-Девелопмент" ничем не отличались от условий поставок иных продавцов. Никаких экспертиз или иных мер для установления количественного и стоимостного выражения разницы по приобретенным у контрагентов и фактически использованным в производстве материалам налоговый орган не проводил. Также налоговым органом с учетом всех обстоятельств приобретения товаров не установлено отклонение от разумных рыночных цен уровня цен, примененных по сделкам с ООО "Рдк-Девелопмент".

Налоговый орган документально не опровергает наличие у общества потребности для выполнении имеющегося объема работ в заявленном количестве строительных материалов, приобретенных в том числе у ООО "Рдк-Девелопмент".

Суды оценили представленные в дело доказательства в совокупности и взаимосвязи и пришли к правомерному выводу о том, что в действиях общества не установлены и не усматриваются действия по уходу от уплаты налогов путем вступления в противоправные договорные отношения с ООО "Рдк-Девелопмент".

Вывод инспекции о минимальной налоговой нагрузке ООО "Рдк-Девелопмент" в отсутствие доказательств неисполнения им налоговых обязательств сделан в связи с неполным выяснением обстоятельств, имеющих значение для дела.

В материалах проверки отсутствуют решения налоговых органов о доначислении ООО "Рдк-Девелопмент" налогов и привлечении его к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Суды обоснованно отклонили доводы инспекции о наличии постановления о возбуждении уголовного дела в отношении руководителя общества.

Постановление не является тем актом, на основании которого арбитражный суд может признать установленными какие-либо обстоятельства в рамках арбитражного дела (пункт 4 статьи 69 Кодекса).

Арбитражный суд обязан исследовать и оценить фактические обстоятельства дела и доводы сторон, связанные с конкретными правоотношениями в рамках оспаривания ненормативного правового акта по правилам Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Фактически при отсутствии вступившего в законную силу приговора суда постановление о возбуждении уголовного дела не может использоваться при рассмотрении спора арбитражным судом, так как данным актом не устанавливаются обстоятельства, имеющие преюдициальное значение для рассмотрения дела.

Установив фактические обстоятельства дела, дав правовую оценку доводам лиц, участвующих в деле, и имеющимся в деле доказательствам, правильно применив нормы материального и процессуального права, суды правомерно признали недействительным решение инспекции от 24.05.2023 N 873 в части доначисления 53 159 278 рублей 60 копеек НДС, 55 985 353 рубля 50 копеек налога на прибыль (по хозяйственным отношениям с ООО "Замок-5", ООО "Русский дом качества - девелопмент", ООО "Гермос", ООО "Альтаиргрупп", ООО "Колор", ООО "ПСО "Атлант", ООО "Балтийская Иск", а также соответствующих штрафов и пеней, отказав в удовлетворении заявления о признании недействительным решения инспекции от 24.05.2023 N 873.

Суды обоснованно указали, что не подлежат начислению пени за период действия моратория с 01.04.2022 по 01.10.2022 на основании постановлением Правительства Российской Федерации от 28.03.2022 N 497.

Требования общества о признании незаконными и об отмене решения инспекции от 20.06.2023 N 3 о принятии обеспечительных мер, решений инспекции о приостановлении операций по расчетным счетам налогоплательщика от 20.06.2023 N 1298, N 1299, N 1300 мотивированы тем, что спорные решения налогового органа не содержат достаточных доказательств того, что принятие обеспечительных мер может привести к затруднительности или невозможности исполнения решения, принятого по результатам выездной налоговой проверки, отсутствия признаков, направленных на умышленное уклонение от уплаты доначисленных налогов, о предпринимаемых налогоплательщиком мер направленных на ликвидацию, сокрытие либо умышленное уменьшение активов.

Суды установили, что общество оспаривает решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 24.05.2023 N 873, которым обществу доначислены налоги за 2018-2020 г.г. (НДС и налог на прибыль) в размере 119 416 959 рублей, штрафы в размере 454 614 рублей.

Решением о принятии обеспечительных мер от 20.06.2023 N 3 наложен запрет на отчуждение (передачу в залог) имущества общества.

Решениями о приостановлении операций по счетам налогоплательщика приостановлены все расходные операции общества в целях исполнения решения от 24.05.2023 N 873 в пределах суммы недоимки.

Целью принятия обеспечительных мер является сохранение существующего имущественного состояния налогоплательщика с целью последующей возможности удовлетворения интересов бюджета за счет активов налогоплательщика, на которые эти меры накладываются.

В целях принятия правомерного, обоснованного и мотивированного решения налоговый орган предварительно должен обладать достаточными и достоверными сведениями о налогоплательщике в целях исключения принятия неправомерного решения, в том числе, для принятия обеспечительных мер, если это требуется по результатам налоговой проверки.

Суды указывают, что буквальное толкование вышеприведенных положений пункта 10 статьи 101 НК РФ позволяет сделать вывод о том, что обеспечительные меры могут быть приняты налоговым органом только последовательно и только в том случае, если у налогового органа после вынесения решений, перечисленных в статье 101 НК РФ, имеются достаточные основания полагать, что непринятие этих мер может затруднить или сделать невозможным в дальнейшем исполнение соответствующего решения.

Приостановление операций по счетам в банке в порядке принятия обеспечительных мер может применяться только после наложения запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества и в случае, если совокупная стоимость такого имущества по данным бухгалтерского учета меньше общей суммы недоимки, пеней и штрафов, подлежащей уплате на основании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Приостановление операций по счетам в банке допускается в отношении разницы между общей суммой недоимки, пеней и штрафов, указанной в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решении об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, и стоимостью имущества, не подлежащего отчуждению (передаче в залог) в соответствии с подпунктом 1 настоящего пункта.

В то же время обеспечительные меры не должны необоснованно и чрезмерно ограничивать законную хозяйственную деятельность субъекта предпринимательства без наличия к тому достаточных оснований, должны быть соразмерными совершенному нарушению и не приводить к фактическому прекращению деятельности юридического лица.

При принятии обеспечительных мер должен соблюдаться баланс частных и публичных интересов, налоговый орган обязан установить наличие специальных условий: состоявшееся применение к налогоплательщику обеспечительной меры в виде запрета на отчуждение имущества без согласия налогового органа; совокупная стоимость указанного выше имущества по данным бухгалтерского учета меньше общей суммы недоимки, пеней и штрафов, подлежащей уплате на основании решения о доначислении налогов, пеней и штрафов, а также наличие общего условия применения обеспечительных мер после вынесения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, состоящего в том, что в дальнейшем исполнение такого решения будет затруднено.

Суды установили, что приостановление операций по счетам в банках в качестве обеспечительной меры принято налоговым органом без нарушения очередности принятия обеспечительных мер, предусмотренной пунктом 10 статьи 101 НК РФ.

Ввиду недостаточности у налогоплательщика имущества, в отношении которого инспекцией мог быть наложен запрет на отчуждение (передачу в залог) без согласия налогового органа на основании пункта 10 статьи 101 НК РФ, суды пришли к верному выводу о том, что инспекций обоснованно принято решение о принятии обеспечительных мер в виде приостановления операций по всем расчетным счетам в банках, в соответствии со статьи 76 НК РФ на сумму 119 416 959 рублей.

В рассматриваемом случае суды установили обстоятельства, входящие в предмет судебного исследования по данному спору и имеющие существенное значение для дела; доводы и доказательства, приведенные сторонами в обоснование своих требований и возражений, полно и всесторонне исследованы и оценены; выводы судов сделаны, исходя из конкретных обстоятельств дела, соответствуют установленным фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, основаны на правильном применении норм права, регулирующих спорные отношения.

Доводы кассационной жалобы выводы судов не опровергают, направлены на переоценку доказательств и фактических обстоятельствах, установленных судами, переоценка которых не входит в полномочия суда кассационной инстанции.

Нормы права при рассмотрении дела применены судами правильно, нарушения процессуальных норм, влекущие безусловную отмену обжалуемых судебных актов (статья 288 Кодекса), не установлены.

Основания для удовлетворения кассационной жалобы отсутствуют.

Руководствуясь статьями 274, 286 - 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

постановил:

решение Арбитражного суда Ростовской области от 22.10.2024 и постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.12.2024 по делу N А53-35575/2023 оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

А.В.ГИДАНКИНА

Судьи

Л.Н.ВОЛОВИК

А.Н.ГЕРАСИМЕНКО