



РЕШЕНИЕ

город Омск
15 апреля 2025 года

дела А46-15663/2024

Арбитражный суд Омской области в составе судьи Солодкевича И.М. при ведении протокола судебного заседания секретарём судебного заседания Леонтьевой Анастасией Юрьевной, рассмотрев в открытом судебном заседании, состоявшемся 2 апреля 2025 года, дело по заявлению индивидуального предпринимателя Данилюка Александра Николаевича к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Омской области о признании недействительным решения № 07-10/35 от 17.04.2024,

при участии в деле заинтересованных лиц: общества с ограниченной ответственностью «Академия БХ» (ИНН 5504168523), общества с ограниченной ответственностью «Консалтинг Плюс» (ИНН 5504143960), индивидуального предпринимателя Якушевской Елены Владимировны (ИНН 550609018680), индивидуального предпринимателя Смагиной Марии Викторовны (ИНН 550205062765), индивидуального предпринимателя Запорожец Веры Александровны (ИНН 552803796798), индивидуального предпринимателя Кротова Павла Андреевича (ИНН 550112296369), индивидуального предпринимателя Лушникова Фёдора Валерьевича (ИНН 550311001267), индивидуального предпринимателя Кадцыной Марии Александровны (ИНН 550311124357), индивидуального предпринимателя Квашук Аллы Азориевны (ИНН 550313561105), индивидуального предпринимателя Трухнова Алексея Леонидовича (ИНН 550508430538), индивидуального предпринимателя Антонова Александра Вячеславовича (ИНН 550712046040), индивидуального предпринимателя Шишменцевой Екатерины Евгеньевны (ИНН 550711056422), индивидуального предпринимателя Радченко Александра Евгеньевича (ИНН 552502849735), Сайгановой Светланы Яковлевны (ИНН 550306095380),

при участии в судебном заседании:

индивидуального предпринимателя Данилюка Александра Николаевича (паспорт);

от индивидуального предпринимателя Данилюка Александра Николаевича – Маслова Кирилла Владиславовича (паспорт, доверенность от 12.09.2024 сроком действия 1 год), Карасева Валерия Сергеевича (паспорт, доверенность от 09.01.2024 сроком действия до 31.12.2025);

от общества с ограниченной ответственностью «Академия БХ» – Маслова Кирилла Владиславовича (паспорт, доверенность от 21.11.2024 сроком действия до 31.12.2025), Карасева Валерия Сергеевича (паспорт, доверенность от 21.11.2024 сроком действия до 31.12.2025);

от общества с ограниченной ответственностью «Консалтинг Плюс» – Гончаровой Татьяны Леонидовны (удостоверение адвоката, доверенность от 25.11.2024 сроком действия 1 год), Афанасьевой Алёны Олеговны (паспорт, доверенность от 07.11.2024 сроком действия 1 год, путём использования системы вебконференц-связи);

индивидуального предпринимателя Лушникова Фёдора Валерьевича (паспорт);

индивидуального предпринимателя Кротова Павла Андреевича (паспорт);

от Сайгановой Светланы Яковлевны – Масалаб Анны Фёдоровны (паспорт, доверенность от 11.03.2025 сроком действия 3 года);

от индивидуального предпринимателя Трухнова Алексея Леонидовича – Трухнова Валентина Алексеевича (паспорт, доверенность от 26.11.2024 сроком действия по 31.12.2025);

от индивидуального предпринимателя Шишменцевой Екатерины Евгеньевны – Гавrilova Захара Юрьевича (паспорт, доверенность от 07.03.2025 сроком действия до 31.12.2026);

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Омской области – Максимовой Юлии Александровны (удостоверение, доверенность от 29.01.2025 сроком действия по 31.01.2026), Гереге Юлии Ивановны (удостоверение, доверенность от 29.01.2025 сроком действия по 31.01.2026), Хамковой Натальи Николаевны (удостоверение, доверенность от 21.01.2025 сроком действия по 31.01.2026), Глухенко Екатерины Сергеевны (удостоверение, доверенность от 11.03.2025 сроком действия по 31.01.2026),

Код для входа в режим ограниченного доступа:

установил:

индивидуальный предприниматель (далее также – ИП) Данилюк Александр Николаевич (далее также – заявитель) обратился в Арбитражный суд Омской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Омской области (далее также – заинтересованное лицо, Межрайонная ИФНС России № 5 по Омской области, налоговый орган, инспекция) о признании недействительным решения № 07-10/35 от 17.04.2024.

Определением Арбитражного суда Омской области от 18.09.2024 к участию в деле заинтересованными лицами привлечены индивидуальные предприниматели Якушевская Елена Владимировна, Смагина Мария Викторовна, Запорожец Вера Александровна, Кротов Павел Андреевич, Лушников Фёдор Валерьевич, Кадцына Мария Александровна, Квашук Алла Азориевна, Трухнов Алексей Леонидович, Антонов Александр Вячеславович, Шишменцева Екатерина Евгеньевна, Радченко Александр Евгеньевич, Сайганова Светлана Яковлевна, общество с ограниченной ответственностью «Академия БХ» (далее также – ООО «Академия БХ»).

Определением Арбитражного суда Омской области от 11.11.2024 к участию в деле заинтересованным лицом привлечено общество с ограниченной ответственностью «Консалтинг Плюс» (далее – ООО «Консалтинг Плюс»).

В судебном заседании требование поддержано ИП Данилюком А.Н. по основаниям, изложенным в заявлении, письменных пояснениях; заинтересованным лицом требование не признано по доводам, приведённым в отзыве на заявление, письменных пояснениях; ООО «Консалтинг Плюс», ИП Лушниковым Ф.В., ИП Кротовым П.А., ИП Сайгановой С.Я., ИП Трухновым А.Л., ИП Шишменцевой Е.Е., ООО «Академия БХ» поддержана позиция заявителям по доводам, обозначенным в отзывах на заявление, письменных пояснениях.

ИП Якушевской Е.В., ИП Смагиной М.В., ИП Запорожец В.А., ИП Квашук А.А., ИП Кадцыной М.А., ИП Антоновым А.В., ИП Радченко А.Е., извещёнными о процессе согласно частям 1, 2, 4, 6 статьи 121, частям 1, 3, 5 статьи 122, части 1 статьи 123 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее также – АПК РФ) надлежащим образом, участие в судебном заседании не принято, что не явилось препятствием к его проведению в силу части 2 статьи 200 АПК РФ.

Рассмотрев материалы дела, заслушав объяснения участующих в деле лиц, суд установил следующее.

ИП Данилюк А.Н. является правообладателем товарного знака Бирхаус»/«BEERhouse» (далее также – товарный знак) (исключительное право ИП Данилюка А.Н. на товарный знак зарегистрировано 30.11.2016), осуществляет деятельность в сфере розничной торговли пивом, иными напитками и сопутствующими товарами в городе Омске, а также в сфере предоставления права использования товарного знака.

С целью осуществления деятельности по предоставлению на возмездной основе права использования товарного знака в составе комплекса исключительных прав на условиях коммерческой концессии (франшизы), заявителем в 2015 году заключен договор коммерческой концессии с обществом с ограниченной ответственностью «Бир-Регион» (далее также – ООО «Бир-Регион»), в 2016 году заключены договоры коммерческой концессии, предполагающие передачу права использования товарного знака и комплекса исключительных прав (далее также – договор коммерческой концессии), с индивидуальными предпринимателями Якушевской Е.В., Смагиной М.В., Запорожец В.А., Кротовым П.А., Сайгановой С.Я., Лушниковым Ф.В., применявшими до 31.12.2020 года систему налогообложения в виде единого налога на вменённый доход (далее также – ЕНВД) для отдельных видов деятельности, а с 01.01.2021 – упрощённую систему налогообложения (далее также – УСН).

В 2020 – 2021 годах заявителем заключены договоры коммерческой концессии с индивидуальными предпринимателями Кадцыной М.А., Квашук А.А., Трухновым А.Л., Антоновым А.В., Шишменцевой Е.Е., Радченко А.Е., Гусь И.И., Усковым С.А., Яковлевым Е.В., применявшими УСН.

Также в 2021 году ИП Данилюком А.Н. учреждено ООО «Академия БХ», применявшее в

проверяемый период УСН.

В 2022 – 2024 годах заявителем продолжалась деятельность по предоставлению иным, не поименованным в оспариваемом решении, субъектам предпринимательской деятельности, на возмездной основе права использования товарного знака в составе комплекса исключительных прав на условиях коммерческой концессии.

На основании решения № 07-10/13 от 28.12.2022 Межрайонной ИФНС России № 5 по Омской области в отношении заявителя проведена выездная налоговая проверка правильности исчисления и своевременности уплаты по налогам, сборам и страховым взносам за период с 01.01.2019 по 31.12.2021.

По результатам указанной проверки составлен акт выездной налоговой проверки № 07-10/29 от 24.10.2023, вынесено решение № 07-10/35 от 17.04.2024, согласно которому предпринимателю доначислен налог на добавленную стоимость (далее также – НДС) в размере 337 914 982 р., налог на доходы физических лиц (далее также – НДФЛ) в размере 131 130 679 р. Кроме того, указанным решением ИП Данилюк А.Н. привлечён к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 119 и пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – НК РФ), с назначением штрафа в общем размере 2 995 226 р. (с учётом положений пункта 1 статьи 112, пункта 3 статьи 114 НК РФ).

Инспекция пришла к выводу о том, что ИП Данилюк А.Н., являясь основателем торговой сети «Бирхаус», организовал схему дробления бизнеса с целью сохранения права на применение специальных налоговых режимов (ЕНВД и УСН) по причине увеличения выручки и численности сотрудников.

Данная схема согласно позиции заинтересованного лица заключалась в перераспределении (поэтапной передаче) торговых объектов (магазинов) внутри группы взаимозависимых (подконтрольных) лиц (юридические лица, ИП) (участники группы) (ООО «Академия БХ» ИП Якушевская Е.В., ИП Смагина М.В., ИП Запорожец В.А., ИП Кротов П.А., ИП Лушников Ф.В., ИП Кадцына М.А., ИП Квашук А.А., ИП Трухнова А.Л., ИП Антонов А.А., Шишменцева Е.Е., ИП Радченко Е.Е., ИП Сайгановой С.Я.) путём заключения договоров (под видом создания и развития франшизной сети):

- коммерческой концессии (франчайзинга);
- простого товарищества (о совместной деятельности);
- купли-продажи торговых объектов и товара.

Так, в 2016 году торговые объекты переданы заявителем ИП Якушевской Е.В., ИП Смагиной М.В., ИП Запорожец В.А., ИП Кротову П.А., ИП Лушникову Ф.В., ИП Сайгановой С.Я.

В 2021 году торговые объекты, оформленные на ИП Сайганову С.Я., переданы ИП Квашук А.А., ИП Кадцыной М.А., ИП Трухнову А.Л., ИП Антонову А.В.

Также в 2021 году ИП Данилюком А.Н. переданы магазины ИП Шишменцевой Е.Е., ООО «Академия БХ»; ИП Кротовым П.А. часть торговых объектов передана ИП Радченко А.Е.

Выводы инспекции об искусственном дроблении единой хозяйственной деятельности ИП Данилюка А.Н. основаны на следующих обстоятельствах:

подконтрольность участников группы Данилюку А.Н. и их несамостоятельность;
отсутствие у участников группы финансовой возможности приобретения торговых точек;
по договорам коммерческой концессии, датированным 2016 годом, платежи ИП Данилюку А.Н. за пользование товарным знаком начали поступать с 2018 года (выплачены по состоянию на 2021 год не в полном объёме). При этом заявителем не предпринимались меры по взысканию задолженности;

в нарушение условий договоров коммерческой концессии регистрацию права пользования товарным знаком осуществлял ИП Данилюк А.Н. самостоятельно, расходы участникам группы не перевыставлялись;

формальный документооборот (непоследовательность в документальном оформлении отношений; договоры коммерческой концессии, представленные в налоговый орган, отличаются от договоров, представленных в Роспатент; договоры коммерческой концессии

содержат пороки в оформлении; условие договоров в части регистрации права пользования товарным знаком предпринимателями не выполнено);

отсутствие деловой цели заключения договоров коммерческой концессии. Экономические показатели деятельности сети магазинов «Бирхаус», указывают на то, что ИП Данилюк А.Н. и не предполагал получать прибыль по договорам коммерческой концессии. Направленность на получение выручки от франчайзинговой модели бизнеса в будущем не находит своего подтверждения;

формальное переоформление торговых точек от одного участника группы к другому;

расчёты по договорам купли-продажи торговых объектов производились за наличный расчёт (представлены расписки), при этом в ходе налоговой проверки установлено, что у участников группы отсутствовали сопоставимые доходы. ИП Шишменцева Е.Е., ООО «Академия БХ» не производили оплату по договорам купли-продажи заявителю;

акты приёма-передачи торгового оборудования по договорам купли-продажи торговых объектов составлены формально, не содержат сведения об индивидуальных характеристиках передаваемого имущества (торговая марка, серийный номер, дата выпуска), в договорах купли-продажи торговых объектов содержатся ошибки (неверно указаны паспортные данные продавца, указан расчётный счёт, который был открыт позже даты договора);

доходы от продажи в 2016 году торговых объектов ИП Данилюком А.Н. не задекларированы;

созданное ИП Данилюком А.Н. в 2016 году ООО «Консалтинг Плюс» фактически являлось единым для участников группы офисом и подчинялось заявителю;

магазины торговой сети «Бирхаус» функционировали как единый хозяйствующий субъект;

в ходе выемки обнаружены чаты «Франшизная сеть БИРхаус», «БухгалтерияБирхаус» в приложении «Viber», содержащие переписку по вопросам деятельности всех магазинов и бухгалтерии сети (в том числе за 2019 – 2021 годы);

причастность ИП Данилюка А.Н. к наличным и безналичным операциям участников группы;

совпадение IP-адресов, с которых управлялись расчётные счета индивидуальных предпринимателей;

хранение ключей доступа к расчётным счетам индивидуальных предпринимателей у главного бухгалтера ООО «Консалтинг Плюс»;

централизованная инкассация наличных денежных средств из магазинов предпринимателей в офис ООО «Консалтинг Плюс»;

наличие существенного объёма неинкасированной выручки в проверяемом периоде, не поступившей на счета предпринимателей и личные счета;

централизованная закупка отдельных групп товаров, их распределение по торговым точкам. Использование единых трудовых ресурсов. Несение расходов одними участниками группы по обязательствам других, участие предпринимателей в деятельности друг друга;

восприятие ИП Данилюка А.Н. и участников группы со стороны поставщиков и сотрудников как единого хозяйствующего субъекта;

заключение договора простого товарищества участниками группы имело своей целью получение исключительно налоговой экономии;

отсутствие существенного роста благосостояния предпринимателей (по сравнению с наличием такового у ИП Данилюка А.Н.).

Не согласившись с выводами инспекции, заявитель обратился с апелляционной жалобой на решение № 07-10/35 от 17.04.2024 в Управление Федеральной налоговой службы по Омской области. Решением последней № 16-23/011583Г@ от 16.07.2024 указанная жалоба оставлена без удовлетворения.

Несогласие с решением № 07-10/35 от 17.04.2024 обусловило обращение ИП Данилюка А.Н. в Арбитражный суд Омской области с настоящим заявлением.

В обоснование своей позиции заявитель указал на несоответствие выводов инспекции фактическим обстоятельствам дела, правомерность применения УСН в рамках создания и реализации франшизной сети пивных магазинов «Бирхаус», неправомерную консолидацию инспекцией доходов отдельных, независимых субъектов предпринимательской деятельности,

каждый из которых являлся самостоятельным и преследовал разумную деловую цель, целью создания простого товарищества являлось создание и эксплуатация магазинов расширенного ассортимента (продажа, в том числе крепких спиртных напитков), и как следствие, увеличение прибыли всех товарищей путём увеличения товарооборота магазинов; осуществление контроля заявителя за участниками группы (франчайзи), продиктованного спецификой договора коммерческой концессии. Кроме того, заявитель указал, что заинтересованным лицом неправомерно не применён расчётный метод при расчёте действительных налоговых обязательств по НДС и НДФЛ, а также необоснованно не учтены расходы участников группы на приобретение товаров, работ, услуг за наличный расчёт.

Возражая на заявленное требование, Межрайонная ИФНС России № 5 по Омской области сослалась на вышеперечисленные обстоятельства, положенные им в основу оспариваемого решения.

Привлечёнными к участию в деле заинтересованными лицами поддержана позиция заявителя, указано на необоснованность выводов инспекции.

Суд удовлетворяет требование ИП Данилюка А.Н., основываясь на следующем.

Налоговое законодательство не исключает в налоговых правоотношениях действия принципа диспозитивности и допускает возможность выбора налогоплательщиком того или иного метода учётной политики (применения налоговых льгот или отказа от них, применения специальных налоговых режимов и т.п.), которая, однако, не должна использоваться для неправомерного сокращения налоговых поступлений в бюджет в результате злоупотребления налогоплательщиками своими правомочиями.

Под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности, в частности, вследствие уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получения права на возврат (зачёт) или возмещение налога из бюджета (абзац второй пункта 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее также – постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53)).

В силу пункта 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 учёте либо налоговой отчётности налогоплательщика.

Согласно пункту 2 статьи 54.1 НК РФ 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) зачёт (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.

Оспариваемым решением инспекцией предпринимателю вменяется нарушение пункта 1 статьи 54.1 НК РФ, выразившееся в искажении сведений и фактах его хозяйственной деятельности в целях получения налоговой выгоды.

Примером искажения сведений и фактов хозяйственной деятельности является вменяемое заявителю создание схемы дробления бизнеса, представляющее собой искусственно распределение доходов от реализации товаров (работ, услуг) между несколькими лицами, которыми прикрывается фактическая деятельность одного хозяйствующего субъекта, не отвечающего установленным законом условиям для применения преференциального налогового режима (определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 17.10.2022 № 301-ЭС22-11144).

Квалифицируя деятельность группы лиц в качестве формального разделения бизнеса, налоговый орган должен представить доказательства, подтверждающие, что имело место деление по существу единого хозяйствующего субъекта, направленное исключительно на

достижение налоговой выгоды. В свою очередь налогоплательщик вправе опровергнуть выводы налогового органа, представив доказательства ведения участниками группы самостоятельной деятельности в организационном, финансовом и других её аспектах и наличия разумных экономических причин выбора соответствующей структуры бизнеса (пункты 11 – 14 Обзора практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды, утверждённого Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 13.12.2023, пункт 4 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением глав 26.2 и 26.5 Налогового кодекса Российской Федерации в отношении субъектов малого и среднего предпринимательства, утверждённого Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 04.07.2018 (далее также – Обзор от 04.07.2018).

Как следует из пункта 4 Обзора от 04.07.2018, на налоговом органе лежит бремя доказывания того, что имело место деление по существу единого хозяйствующего субъекта, чья деятельность в силу значительности своего объёма фактически не отвечает (перестала отвечать) ограничениям, установленным пунктом 3 статьи 346.12, пунктом 4 статьи 346.13 НК РФ, связанным, в частности, с размером полученного дохода, численностью работников, стоимостью основных средств.

Применение налогоплательщиком специального налогового режима в виде ЕНВД, УСН является разновидностью налоговой выгоды, поскольку направлено на уменьшение размера налоговой обязанности.

Положения о ЕНВД были предусмотрены главой 26.3 НК РФ в редакции, действовавшей до 01.01.2021.

Объектом налогообложения для применения единого налога признается вменённый доход налогоплательщика. Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признаётся величина вменённого дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определённому виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Для исчисления суммы единого налога в отношении деятельности по оказанию услуг общественного питания через объект организации общественного питания, имеющего зал обслуживания посетителей, применяется физический показатель «Площадь зала обслуживания посетителей (в квадратных метрах)».

В силу пункта 4 статьи 346.26 уплата индивидуальными предпринимателями единого налога предусматривает замену уплаты НДФЛ; организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, не признаются налогоплательщиками НДС.

Положения об исчислении и уплате налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, предусмотрены главой 26.2 НК РФ.

Право на применение УСН предоставлено в 2019 – 2021 годах организациям и индивидуальным предпринимателям, средняя численность которых за налоговый (отчётный) период, определяемая в устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, не превышает 100 человек (пункт 15 статьи 346.12 НК РФ в соответствующей редакции) и если по итогам отчётного периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьёй 346.15 НК РФ и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 НК РФ, не превысили 150 млн. р. (2019 год), 150 млн. р. (2020 год), 200 млн. р (2021 год) (пункт 4 статьи 346.13 НК РФ).

В соответствии с пунктом 3 статьи 346.11 НК РФ применение УСН индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате НДФЛ (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности). Кроме того, согласно пунктам 2, 3 указанной статьи в редакции, действовавшей в проверяемый период, индивидуальные предприниматели, организации, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками НДС.

Пунктом 4 статьи 346.11 НК РФ установлено, что для индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, сохраняются действующие порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчётности.

Заявитель с 2004 года до 31.12.2020 применял систему налогообложения в виде ЕНВД; с 2019 года по 2021 год – в том числе УСН.

Согласно материалам дела ИП Данилюк А.Н. является правообладателем товарного знака (исключительное право заявителя на товарный знак зарегистрировано 30.11.2016).

В 2016 году заявителем со следующими лицами заключены договоры коммерческой концессии:

ИП Якушевской Е.В. – договор № BEERhouse/0006/22112016 от 22.11.2016;

ИП Смагиной М.В. – договор № BEERhouse/0005/071116 от 07.11.2016;

ИП Запорожец В.А. – договор № BEERhouse/0007/261016 от 26.10.2016;

ИП Кротовым П.А. – договор № BEERhouse/0003/141116 от 14.11.2016;

ИП Лушниковым Ф.В. – договор № BEERhouse/0002/111016 от 11.10.2016;

ИП Сайгановой С.Я. – договор № BEERhouse/0004/191016 от 19.10.2016.

При этом заявителем переданы указанным лицам 54 торговых объекта:

ИП Лушникову Ф.В. – 10 торговых объектов;

ИП Сайгановой С.Я. – 7 торговых объектов;

ИП Запорожец В.А. – 9 торговых объектов;

ИП Смагиной М.В. – 9 торговых объектов;

ИП Якушевской Е.В. – 10 торговых объектов;

ИП Кротову П.А. – 9 торговых объектов.

Кроме того, в 2016 году ИП Данилюком А.Н. и Сивковой Н.В. учреждено ООО «БирХолдинг» как специализированная консалтинговая компания для оказания заявителю услуг по обеспечению исполнения обязательств по договорам коммерческой концессии и по контролю за исполнением обязательств по договорам коммерческой концессии контрагентами заявителя.

Впоследствии ООО «БирХолдинг» переименовано в ООО «Консалтинг Плюс», с 2018 года указанная организация принадлежит Сивковой Н.В.

В 2021 году заявителем заключены также договоры коммерческой концессии с:

ИП Кадцыной М.А. – договор № BEERhouse/0012/190721 от 19.07.2021;

ИП Трухновым А.Л. – договор № BEERhouse/0013/080721 от 14.07.2021;

ИП Квашук А.А. – договор № BEERhouse/0013/140721 от 14.07.2021

ИП Радченко А.Е. – договор № BEERhouse/0015/270721 от 27.07.2021;

ИП Шишменцевой Е.Е. – договор № BEERhouse/0016/010921 от 01.09.2021;

ИП Антоновым А.В. – договор № BEERhouse/0011/160721 от 16.07.2021.

При этом Сайгановой С.Я. в 2021 году принято решение о выходе из бизнеса, в связи с чем свои торговые объекты ею проданы ИП Кадцыной М.А., ИП Трухнову А.А., ИП Антонову А.В., ИП Квашук А.А.

1 февраля 2021 года между ИП Данилюком А.Н., ИП Якушевской Е.В., ИП Смагиной М.В., ИП Лушниковым Ф.В., ИП Кротовым П.А., ИП Запорожец В.А. заключен договор простого товарищества, предусматривающий соединение вкладов, юридических и фактических действий для осуществления совместной деятельности, направленной на создание (из части существующих у данных лиц торговых объектов) и совместную эксплуатацию магазинов расширенного ассортимента (с добавлением в ассортиментную матрицу алкогольной продукции и сопутствующих товаров), преследуя цель увеличения прибыли всех товарищей путем увеличения товарооборотов магазинов.

Согласно оспариваемому решению налоговым органом сделан вывод о том, что ИП Данилюк А.Н. организовал дробление бизнеса путём заключения договоров с участниками группы коммерческой концессии, простого товарищества в целях сохранения права на применения льготного режима налогообложения.

Так, инспекция указала, что с 2013 года у ИП Данилюка А.Н. произошло увеличение торговых магазинов, среднесписочной численности сотрудников, что в силу подпункта 1 пункта 2.2 статьи 346.26 и подпункта 15 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ не позволило бы ему продолжать применять специальные режимы ЕНВД и УСН.

Согласно позиции заинтересованного лица в ходе выездной налоговой проверки им установлена в действиях ИП Данилюка А.Н. совокупность признаков дробления бизнеса:

взаимозависимость участников группы, подконтрольность участников группы заявителю, несамостоятельность участников группы, ведение единого бизнеса, отсутствие деловой цели.

Суд не соглашается с выводами Межрайонной ИФНС России № 5 по Омской области в силу следующего.

В части доводов о взаимозависимости и подконтрольности инспекция указала на следующие обстоятельства:

ИП Запорожец В.А., ИП Смагина М.В., ИП Якушевская Е.В., ИП Кротов П.А. зарегистрированы индивидуальными предпринимателями в один день – 11.10.2016;

согласно справке по форме 2-НДФЛ ИП Запорожец В.А., ИП Смагина М.В., ИП Сайганова С.Я., ИП Якушевская Е.В. в 2016 году получали доход у ИП Данилюка А.Н.;

Лушников Ф.В. в 2016 году получал доход в ООО «Бир-Регион» (учредитель Данилюк А.Н.);

руководитель ООО «Консалтинг Плюс» Сивкова Н.В. в 2013 – 2016 годы получала доход у заявителя; учредителем ООО «Консалтинг Плюс» являлся, в том числе ИП Данилюк А.Н.;

ИП Квашук А.А. получала доход у ИП Сайгановой С.Я., ИП Радченко А.Е. получал доход в ООО «Бир-Регион» (учредитель ИП Данилюк А.Н.);

ИП Шишменцева Е.Е. получала доход в ООО «Бир-Регион» (учредитель ИП Данилюк А.Н.);

учредителем ООО «Академия БХ» является ИП Данилюк А.Н;

ИП Кротов П.А. является родственником заявителя.

Согласно статье 421 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее также – ГК РФ), предусматривающей принцип свободы договора, граждане и юридические лица свободны в заключении договора.

Гражданское законодательство Российской Федерации не содержит запрета на заключение договоров ИП с его бывшими сотрудниками или родственниками.

Факт регистрации Запорожец В.А., Смагиной М.В., Якушевской Е.В., Кротова П.А. индивидуальными предпринимателями в один день, незадолго до заключения с заявителем договоров коммерческой концессии не указывает на неправомерную цель заключения таких договоров.

Кроме того, согласно пункту 6 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 взаимозависимость участников сделок сама по себе не может служить основанием для признания получения налоговой выгоды необоснованным.

Несостоительны доводы налогового органа в данной части и во взаимосвязи с иными установленными судом обстоятельствами по делу.

Так, обосновывая доводы о несамостоятельности и подконтрольности участников группы, ведении единого бизнеса Межрайонная ИФНС России № 5 по Омской области указала на следующее.

ИП Данилюк А.Н. безвозмездно передал (переоформил) в 2016 году 54 торговых объекта (магазины) спорным контрагентам, о чём, по мнению налогового органа, свидетельствует неподтверждение оплаты таких объектов, отсутствие у индивидуальных предпринимателей финансовой возможности для единовременного приобретения готовых магазинов.

При этом инспекция привела анализ платежеспособности участников группы путём сопоставления их доходов со стоимостью приобретённых магазинов, в результате которого сделан вывод о том, что стоимость приобретённых ИП Сайгановой С.Я., ИП Якушевской Е.В., ИП Запорожец В.А., ИП Кротовым П.А., ИП Лушниковым Ф.В., ИП Смагиной М.В. объектов значительно превышает официальный доход данных лиц.

Кроме того, Межрайонная ИФНС России № 5 по Омской области указала, что договорами коммерческой концессии не предусмотрено условие о передаче готовых торговых объектов заявителем пользователям.

Возражая на данный довод заинтересованного лица, заявитель и спорные контрагенты указали, что приобретение торговых объектов осуществлялось не на основании договоров коммерческой концессии, а в силу договоров купли-продажи торговых объектов (копии договоров представлены в материалы налоговой проверки), оплата за данные объекты

произведена в наличной форме, что подтверждается расписками.

Представление оригиналов данных документов не представилось возможным вследствие истечения сроков их хранения, что согласуется с положениями части 1 статьи 29 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».

Кроме того, согласно показаниям индивидуальных предпринимателей (ИП Шишменцева Е.Е., Лушников Ф.В., ИП Кадцына М.А., ИП Кротов П.А., ИП Сайганова С.Я. и др.), отражённых в протоколах допросов, данные лица подтвердили приобретение торговых точек на возмездной основе, указали источники поступления денежных средств, направленных на такое приобретение (например, согласно протоколу допросу от 17.08.2023 ИП Шишменцева Е.Е. показала, что необходимые денежные средства получены ею от отца).

Суд соглашается с доводом заявителя о том, что заключения инспекции относительно отсутствия у спорных контрагентов финансовой возможности на приобретение торговых объектов основаны на данных налоговой отчётности, содержащие сведения о доходах физического лица, составляющих налоговую базу по НДФЛ.

Между тем в силу статьи 217 НК РФ не все доходы физического лица, подлежат налогообложению.

В частности, согласно пункту 18.1 статьи 217 НК РФ освобождаются от обложения НДФЛ доходы физических лиц в денежной и натуральной формах, получаемые ими от физических лиц в порядке дарения, за исключением случаев дарения недвижимого имущества, транспортных средств, акций, долей, паев, если иное не предусмотрено абзацем 2 пункта 18.1 статьи 217 НК РФ, в котором уточняется, что доходы, полученные в порядке дарения, освобождаются от налогообложения в случае, если даритель и одаряемый являются членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации.

В этой связи ссылки инспекции на налоговую отчётность несостоятельны.

В части довода Межрайонной ИФНС России № 5 по Омской области о том, что ИП Данилюком А.Н. был представлен приходной кассовый ордер № 6761 от 02.09.2021 о внесении ИП Кадцыной М.А. наличных денежных средств в кассу Сайгановой С.Я., при том, что согласно протоколу допроса от 17.08.2023 ИП Кадцына М.А. пояснила, что денежные средства в наличной форме не передавала и о кассе ИП Сайгановой С.Я. не знала, суд отмечает следующее.

Согласно указанному протоколу допроса от 17.08.2023 ИП Кадцына М.А. показала, что наряду с договором купли-продажи товарных точек с ИП Сайгановой С.Я. ею также был заключен договор купли-продажи товарных остатков с суммой «порядка 2 млн. р.», которые переведены на расчётный счёт ИП Сайгановой С.Я.

Между тем в материалах дела содержится копия договора № 1/2021 купли-продажи товарных остатков от 19.07.2021, согласно пункту 3.2 которого оплата производится путём перечисления безналичных денежных средств либо путём внесения наличных денежных средств в кассу продавца (ИП Сайгановой С.Я.).

Исходя из этого следует, что информацией о наличии кассы продавца ИП Кадцына М.А. располагала, что в том числе подтверждается представленным ею в материалы настоящего дела копией приходного кассового ордера № 6761 от 02.09.2021, приложенной к отзыву на заявление, согласно которому ИП Кадцына М.А. осуществляла оплату ИП Сайгановой С.Я. как в безналичной форме (представлены копии платёжных поручений), так и в наличной путём внесения денежных средств в кассу последней.

Таким образом, с учётом изложенного при наличии в материалах дела копий договоров купли-продажи, расписок о получении заявителем денежных средств от продажи торговых объектов, позиция налогового органа в данной части безосновательна.

Дополнительно суд отмечает, что индивидуальными предпринимателями, реализуя права по договорам коммерческой концессии, приобретены торговые объекты не только у ИП Данилюка И.П., но и у иных лиц.

Так, с 2019 года по 2021 год ИП Лушниковым Ф.В. дополнительно приобретены 4 торговых объекта, ИП Сайгановой С.Я. – 8, ИП Кротовым П.А. – 4, ИП Якушевской Е.В. – 5. Причастность заявителя к приобретению данных торговых объектов индивидуальными предпринимателями, за исключением обстоятельства того, что заявитель является правообладателем торговой сети, в развитие которой данные торговые объекты и

приобретались, налоговым органом не доказана.

Далее Межрайонная ИФНС России № 5 по Омской области указала, что участники группы не несли расходы и при открытии новых торговых точек ввиду отсутствия выручки, которая могла быть направлена на данные цели, поскольку фактически такая выручка направлялась на осуществление текущих расходов.

В обоснование своей позиции инспекция приводит анализ расчётных счетов ИП Квашука А.А., ИП Кадцыной М.А., ИП Запорожец В.А.

Одновременно с этим налоговый орган ссылается на неинкасированную выручку участников группы ИП Данилюку А.Н. ссылается на установленную им сумму не поступивших на расчётные счета участников группы наличных денежных средств в размере 1 837 469 183 р. 91 к., что составляет 39% от выручки всех индивидуальных предпринимателей.

В этой связи суждения Межрайонной ИНФС России № 5 по Омской области об отсутствии у участников группы выручки в целях осуществления расходов при открытии новых торговых точек безосновательны.

Возвращаясь к доводу о зачислении на расчётные счета индивидуальных предпринимателей полученных денежных средств в неполном объёме, суд отмечает, что данное обстоятельство не свидетельствует о направлении указанных сумм ИП Данилюку А.Н.

Так, законодательство Российской Федерации не содержит положений, обязывающих ИП вносить полученные денежные средства на расчётный счёт. Регистрация физического лица в качестве индивидуального предпринимателя не влечёт обособления части имущества этого лица, поскольку факт государственной регистрации в указанном качестве не означает возникновения нового субъекта с обособленным имуществом, а предпринимательская деятельность гражданина является деятельностью самого гражданина. Денежные средства, оставшиеся в распоряжении предпринимателя после уплаты налогов, могут расходоваться им (в том числе и с расчётного счёта) по своему усмотрению.

Кроме того, в части расходования наличных денежных средств, полученных индивидуальными предпринимателями от реализации товаров в магазинах, ИП Лушниковым Ф.В., ИП Смагиной М.В., ИП Запорожец В.А., ИП Сайгановой С.Я., ИП Кротовым П.А., ИП Якушевской Е.В. были представлены соответствующие пояснения, что такие наличные денежные средства направлялись ими на открытие новых торговых объектов, на приобретение товаров для реализации на своих торговых точках.

В частности, ИП Лушников Ф.В. пояснил, что рыба и иные морепродукты продаются на оптово-розничных рынках в большинстве случаев за наличный расчёт, что подтверждается копиями кассовых чеков.

Таким образом, позиция заинтересованного лица в данной части несостоятельна.

Далее инспекция указала о контроле ИП Данилюком А.Н. выручки участников группы, поступающей в виде наличных денежных средств в магазины ИП Якушевской Е.В., ИП Смагиной М.В., ИП Запорожец В.А., ИП Кротова П.А., ИП Сайгановой С.Я., Лушникова Ф.В., обосновывая это тем, что наличные денежные средства забирали водители заявителя, доставляли их в ООО «Консалтинг Плюс» по адресу: город Омск, бульвар Мартинова, дом 17; данные денежные средства вносились в кассу ООО «Консалтинг Плюс» (кассир Вельчинская Г.В., трудоустроенная у ИП Данилюка А.Н.), а затем только часть их выдавалась сотрудникам данной организации – Кутищевой Д.В. и Кукуруз В.А. для внесения их на расчётные счета индивидуальных предпринимателей; при инкасации участники группы не присутствовали.

Помимо этого инспекция сослалась на осуществление ИП Данилюком А.Н. контроля безналичных расчётов участников группы, приводя в обоснование показания сотрудника ООО «Консалтинг Плюс» Кутищевой Д.В., согласно которым бухгалтерия данного общества под руководством главного бухгалтера Кузнецовой И.К. осуществляла денежные переводы, внесение наличных денежных средств на расчётные счета индивидуальных предпринимателей, находящихся на обслуживании ООО «Консалтинг Плюс», ключ доступа к расчётным счетам которых хранился в сейфе главного бухгалтера.

В развитие данного довода налоговый орган указал, в том числе, что:

участниками группы открыты расчётные счета в следующих банках: АО Банк «Интекса», АО «Альфа-Банк», АО «ЮниКредитБанк», ПАО «Банк ВТБ», ПАО «Сбербанк России» и ПАО Банк «Финансовая Корпорация Открытие»;

при выборе тарифа обслуживания в Банке АО «Банк Интеза» участниками группы выбран тариф «корпорация» (тарифный проект), головным предприятием указан ИП Данилюк А.Н.;

подключение участников группы к системе «Банк клиент», через которую производились безналичные платежи, осуществлялось с одних и тех IP-адресов.

Указанное, по мнению, налогового органа, свидетельствует о выведении заявителем значительной части выручки из-под налогообложения на формально самостоятельных, но подконтрольных заявителю лиц, применяющих специальные налоговые режимы.

В этой связи суд отмечает следующее.

Согласно оспариваемому решению ООО «Консалтинг Плюс» не включено инспекцией в группу лиц схемы дробления бизнеса, вменяемой заявителю, вместе с тем налоговым органом сделан вывод о контроле ИП Данилюком А.Н. за деятельностью данной организации в целях коордирования денежных потоков участников группы.

Согласно материалам дела ООО «Консалтинг Плюс» (предыдущее наименование – ООО «БирХолдинг») зарегистрировано юридическим лицом 05.10.2016, учредителями являлись ИП Данилюк А.Н. (70%) и Сивкова Н.В. (30%), с 18.07.2018 единственным учредителем данного общества является Сивкова Н.В. (директор ООО «Консалтинг Плюс»).

Согласно сведениям Единого государственного реестра юридических лиц основным видом деятельности ООО «Консалтинг Плюс» является деятельность по оказанию услуг в области бухгалтерского учёта, по проведению финансового аудита, по налоговому консультированию (код ОКВЭД – 6920); в числе дополнительных видов деятельности указаны также: деятельность консультативная и работы в области компьютерных технологий (код ОКВЭД – 62.02), деятельность в области права (код ОКВЭД – 69.10), консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления (код ОКВЭД – 70.22), деятельность агентств по подбору персонала (код ОКВЭД – 78.10) и т.д.

Таким образом, ООО «Консалтинг Плюс» специализируется на оказании бухгалтерских, юридических и прочих услуг.

1 декабря 2016 года между заявителем (заказчик) и ООО «Консалтинг Плюс» (исполнитель) заключен договор, согласно которому последнее обязуется на возмездной основе оказать для заказчика услуги по обеспечению исполнения обязательства заявителя и контроль за исполнением обязательств контрагентами заказчика своих обязательств в рамках заключенных договоров коммерческой концессии, а также осуществить маркетинговое сопровождение деятельности заявителя.

Исходя из условий обозначенного договора ООО «Консалтинг Плюс» оказывал для заявителя консультирование относительно вопросов развития торговой сети «Бирхаус», оптимизации работы магазинов, помочь в составлении договоров на поставку товаров, осуществляло анализ цен на товары (работы, услуги), определяло оптимальный ассортимент и продуктовую линейку исходя из специфики нахождения каждой торговой точки по реализации разливного пива и товаров, как принадлежащих заявителю, так и контрагентам по договорам коммерческой концессии.

Кроме того, ООО «Консалтинг Плюс» были заключены соответствующие договоры с ИП Сайгановой С.Я., ИП Лушниковым Ф.В., ИП Якушевской Е.В., ИП Кротовым П.А., ИП Смагиной М.В., ИП Запорожец В.А., ИП Трухновым А.Л., ИП Квашук А.А., ИП Радченко А.Е., ИП Шишменцевой Е.Е., ИП Кадцыной М.А., ООО «Академия БХ».

Также судом установлено, что ООО Консалтинг Плюс заключены договоры с иными лицами, не включенными налоговым органом в группу лиц: например, ИП Гусь И.И., ИП Яковлева Е.В.

В рамках заключенных с перечисленными лицами договоров ООО «Консалтинг Плюс» оказывало услуги в области бухгалтерского и налогового учёта, услуги в области кадрового делопроизводства, в области информационно-коммуникационных технологий и т.д.

Межрайонной ИНФС России № 5 по Омской области не опровергнуты обстоятельства реальности оказанных ООО «Консалтинг Плюс» для заявителя и иных вышеупомянутых лиц (в материалах налоговой проверки содержатся копии договоров, актов оказанных услуг, документы об оплате услуг), как и не опровергнуты факты наличия у ООО «Консалтинг Плюс» собственного штата сотрудников, офисных помещений, самостоятельного несения бремени необходимых для осуществления своей деятельности затрат.

Относительно довода налогового органа о том, что основную долю расходов данной организации составляли выплаты заработной платы, суд отмечает:

доказательства финансовой несамостоятельности ООО «Консалтинг Плюс» и его подконтрольности заявителю суду не представлены;

факты обналичивания денежных средств ООО «Консалтинг Плюс», транзитный характер денежных потоков через расчётный счёт данного общества не установлены.

Организация ООО «Консалтинг Плюс» мессенджеров с продавцами торговых точек (чат «Франшизная сеть Бирхаус») с целью эффективного администрирования, исключения ведения бумажной переписки, оперативного решения соответствующих задач отвечает специфике деятельности данной организации и отношениям коммерческой концессии между заявителем и спорными контрагентами.

Предварительное согласование с ИП Данилюком А.Н. (первичное тестирование им на своих торговых объектах) предлагаемых ООО «Консалтинг Плюс» маркетинговых решений, вопреки ошибочным суждениям заинтересованного лица, соответствует положениям договора между данными лицами, согласуется с наличием у заявителя статуса правообладателя товарного знака, право на использование которого переданы, в том числе иным лицам, что предполагает сообразно данному статусу заинтересованность ИП Данилюка А.Н. в усовершенствовании и развитии своей торговой сети.

В этой связи доводы налогового органа о том, что подобные форматы взаимодействия между ИП Данилюком А.Н. и ООО «Консалтинг Плюс» указывают на подконтрольность последнего заявителю несостоятельны.

Кроме того, в материалах налоговой проверки имеются свидетельские показания сотрудников ООО «Консалтинг Плюс» (например, Курбатский Р.С., Комарова А.В.), согласно которым в их трудовые функции входило обеспечение оказания услуг, предусмотренных договорами, между ООО «Консалтинг Плюс» и спорными контрагентами (в частности, общее ведение кадровой дисциплины, поддержание локальной сети, консультирование по информационным технологиям и др.), что указывает на наличие деловой цели заключения соответствующих договоров.

Довод об осуществлении ИП Данилюком А.Н. контроля за выручкой участников группы, поступающей в виде наличных денежных средств в магазины ИП Якушевской Е.В., ИП Смагиной М.В., ИП Запорожец В.А., ИП Кротова П.А., ИП Сайгановой С.Я., ИП Лушникова Ф.В., ввиду того, что наличные денежные средства забирали водители заявителя (Пашинский С.В., Макрушин А.О., Сивков С.Г.), доставляли их в ООО «Консалтинг Плюс» по адресу: город Омск, бульвар Мартынова, дом 17, суд отклоняет в силу следующего.

Согласно оспариваемому решению (стр. 604 – 609, стр. 938) Пашинский С.В., Макрушин А.О., Сивков С.Г. являлись в проверяемый период водителями, в том числе перечисленных индивидуальных предпринимателей, а бухгалтер Вельчинская Г.В. была трудоустроена бухгалтером-кассиром, в том числе у данных лиц.

В этой связи данные обстоятельства не могут указывать на осуществление контроля заявителем за выручкой в виде наличных денежных средств спорных контрагентов.

Доказательства поступления такой выручки в распоряжение заявителя заинтересованным лицом не представлены.

Далее в части довода инспекции об осуществления ИП Данилюком А.Н. контроля безналичных расчётов Межрайонная ИНФС России № 5 по Омской области ссылается на показания сотрудника ООО «Консалтинг Плюс» Кутищевой Д.В., согласно которым бухгалтерия данного общества под руководством главного бухгалтера Кузнецова И.К. осуществляла денежные переводы, внесение наличных денежных средств на расчётные счета индивидуальных предпринимателей, находящихся на обслуживании ООО «Консалтинг Плюс», ключ доступа к расчётным счетам которых хранился в сейфе главного бухгалтера.

Между тем исходя из данных показаний не следует, что у сотрудников ООО «Консалтинг Плюс» имелись полномочия на распоряжение денежными средствами спорных контрагентов.

Как пояснило ООО «Консалтинг Плюс», в целях оптимизации работы по заключенным договорам у его сотрудников имелось право именно на подготовку платёжных поручений.

Достоверные, относимые и допустимые доказательства наличия у данных лиц права подписи соответствующих платёжных поручений от имени индивидуальных предпринимателей инспекцией не представлены, кроме того, не следует указанное также из

содержания доверенностей, выданных банками сотрудникам ООО «Консалтинг Плюс», являющихся приложениями к акту проверки.

Иные доводы инспекции в рассматриваемой части, в частности, об открытии индивидуальными предпринимателями расчётных счетов в одинаковых банках, одинаковый выбранный тариф обслуживания в Банке АО «Банк Интеза», подключение участников группы к системе «Банк клиент», через которую производились безналичные платежи, с одних и тех IP-адресов, судом отклоняются.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о создании максимально оптимальных условий обслуживания для индивидуальных предпринимателей в рамках осуществления деятельности по договорам коммерческой концессии и не доказывают нарушение законодательства Российской Федерации о налогах и сборах при неподтверждении, в свою очередь, инспекцией невозможности осуществления деятельности каждого из данных лиц отдельно от заявителя, искажения вследствие наличия таких обстоятельств сведений о хозяйственной жизни спорных контрагентов, а также недоказанности того, что подобные признаки являются нетипичными при ведении данного бизнеса.

Инспекцией в обоснование довода о контроле заявителем безналичных расчётов участников группы были заявлено ходатайство о приобщении к материалам дела сведений об IP-адресах, поступивших от банков (АО «Альфа-Банк», АО «ЮниКредитБанк», АО «БанкИнтеза»), полученных по результатам осуществлённых налоговым органом запросов в 2025 году.

Судом отказано в приобщении данных сведений к материалам дела в силу следующего.

В силу пункта 27 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» из взаимосвязанного толкования положений статей 88, 89, 93, 93.1 (пункты 1 и 1.1) и 101 НК РФ следует, что истребование у налогоплательщика, его контрагентов или иных лиц (в том числе государственных органов) документов, касающихся деятельности налогоплательщика, допускается лишь в период проведения в отношении этого налогоплательщика налоговой проверки либо дополнительных мероприятий налогового контроля.

В связи с этим судам следует исходить из того, что требование о представлении необходимых документов может быть направлено налоговым органом указанным лицам только в пределах сроков, предусмотренных соответственно пунктом 2 статьи 88, пунктом 6 статьи 89 и пунктом 6 статьи 101 НК РФ.

Поэтому, принимая во внимание положения пункта 4 статьи 101 НК РФ, согласно которым при рассмотрении материалов налоговой проверки не допускается использование доказательств, полученных с нарушением НК РФ, доказательства, истребованные налоговым органом после истечения указанных сроков, не могут быть учтены налоговым органом при рассмотрении материалов налоговой проверки.

Согласно статье 68 АПК РФ обстоятельства дела, которые согласно закону должны быть подтверждены определёнными доказательствами, не могут подтверждаться в арбитражном суде иными доказательствами.

В этой связи полученные по результатам направлённых в 2025 году налоговым органом запросов сведения признаются судом недопустимыми доказательствами.

При этом суд отклоняет ссылки налогового органа на пункт 2 статьи 93.1 НК РФ, согласно которому в случае, если вне рамок проведения налоговых проверок у налоговых органов возникает обоснованная необходимость получения документов (информации) относительно конкретной сделки, должностное лицо налогового органа вправе истребовать эти документы (информацию) у участников этой сделки или у иных лиц, располагающих документами (информацией) об этой сделке.

Между тем наличие такой необоснованной необходимости инспекцией не доказано.

Запрос Следственного управления Следственного комитета Российской Федерации по Омской области от 17.02.2025 об оказании содействия в получении соответствующих сведений не свидетельствует о наличии необходимости у налогового органа в представленных к приобщению сведений об IP-адресах сообразно пункту 2 статьи 93.1 НК РФ.

Развивая позицию о несамостоятельности спорных контрагентов, ведении единого бизнеса инспекция указала также, что 88,5 % всех контрагентов-поставщиком одинаковы для ИП Данилюка А.Н. и участников группы, цены поставщиков на продукцию, реализуемую

пользователям едины для всех магазинов торговой сети, договоры с поставщиками заключаются в один день, «веерную» схему перечисления денежных средств от участников группы в адрес поставщиков (последовательное проведение операций на разных расчётных счетах одному контрагенту) т.д.

Между тем перечисленные обстоятельства судом расценены как соответствующие формату осуществления соответствующего бизнеса, а также как обусловленные оказанием консалтинговых услуг по организации взаимодействия индивидуальных предпринимателей (пользователей товарного знака) с контрагентами одной организацией – ООО «Консалтинг Плюс».

В части довода об отсутствии деловой цели у ИП Данилюка А.Н. при заключении договоров коммерческой концессии заинтересованное лицо ссылается на снижение ежемесячной выручки заявителя после заключения договоров коммерческой концессии и передачи спорным контрагентам торговых объектов.

Между тем указанный вывод противоречит положениям ГК РФ о предпринимательской деятельности, одним из признаков которой является наличие у ИП соответствующих рисков, не исключающих неблагоприятные последствия, в том числе в отношении планируемой к получению прибыли в результате осуществления данной деятельности.

Ссылки инспекции о невозросшем благосостоянии индивидуальных предпринимателей после заключения договоров коммерческой концессии и приобретении у заявителя торговых объектов несостоятельны по аналогичным основаниям.

Довод налогового органа о том, что приобретение ИП Данилюком А.Н. в сравнении со спорными контрагентами большего количества объектов недвижимости указывает на получение им доходов от деятельности спорных контрагентов судом отклоняется, поскольку таковой не учитывает иные (отличные от розничной торговли) источники доходов, направленных на приобретение данных объектов (аренда, платежи по договорам коммерческой концессии), а также обстоятельство владения заявителем большим количеством торговых объектов в сравнении с данными индивидуальными предпринимателями, длительный период (с 2004 года) ведения предпринимательской деятельности, участие заявителя в иных коммерческих организациях с иными видами деятельности, наличие бизнеса у супруги ИП Данилюка А.Н.

В обоснование наличия разумных целей развития торговой сети «Бирхаус» ИП Данилюк А.Н. указал на увеличение финансового результата при снижении рисков своей ответственности за ведение бизнеса и снижении издержек, в том числе связанных с личной его вовлеченностью в операционную деятельность.

Заявитель в подтверждение довода о наличии деловой цели в развитии бизнеса через распространение бренда «Бирхаус» представил в суд заключение Уполномоченного по защите прав предпринимателей в Омской области от 20.09.2024, согласно которому последним указано на построение заявителем взаимоотношений с контрагентами по типу франчайзинга, соответствие действий заявителя типичной модели ведения такого бизнеса.

Кроме того, ИП Данилюком А.Н. также представлено в материалы дела заключение кандидата экономических наук, доцента Федерального автономного государственного образовательного учреждения высшего образования «Омский государственный университет имени Ф.М. Достоевского» Гараниной С.А. от 02.12.2024, содержащее выводы об экономической целесообразности решения ИП Данилюка А.Н. о развитии франчайзинговой модели с 2016 года с продажей франшизы выделенным инспекцией индивидуальным предпринимателям.

В силу частей 3, 4 статьи 71 АПК РФ каждое доказательство подлежит оценке арбитражным судом наряду с другими доказательствами. Никакие доказательства не имеют для арбитражного суда заранее установленной силы.

С учётом совокупности иных установленных по делу доказательств, подтверждающих доводы заявителя, суд принимает во внимание изложенное в данных заключениях.

Возражения инспекции в части того, что заключение от 02.12.2024 не является доказательством по делу, поскольку не содержит обоснования причины смены ИП Данилюком А.Н. бизнес-модели «прямых продаж» на франчайзинговую модель судом отклоняются, поскольку в данном заключении приведены исходные данные оценки, параметры развития франшизной сети в расчёте на 1 месяц, сравнение планов развития бизнеса по модели прямых продаж и франшизной модели.

Относительно взаимоотношений заявителя и ООО «Академия БХ» налоговый орган указал, что указанные лица являются взаимозависимыми, учредителем организации является ИП Данилюк А.Н., договор коммерческой концессии между данными лицами не заключался, заявителем формально переоформлены торговые объекты на ООО «Академия БХ», применяющего УСН.

Согласно пояснениям заявителя ООО «Академия БХ» создано им как демонстрационно-учебный центр, который на базе магазинов будет проводить мероприятия по повышению компетенции как франчайзи, так и их сотрудников.

Право использования торгового знака принадлежит заявителю, непосредственно используется в учебной деятельности данного общества, поэтому договор коммерческой концессии между ИП Данилюком А.Н. и ООО «Академия БХ» не заключался.

Между данными лицами 02.08.2021 заключен договор купли-продажи 4 торговых объектов заявителя, оплата за которые произведена в полном объёме.

У ООО «Академия БХ» в проверяемом периоде имелся свой штат сотрудников, данное общество несло бремя оплаты труда сотрудников самостоятельно. Иное суду не доказано.

При этом суд отмечает, что в ходе проведения проверки сотрудники данной организации допрошены не были.

В материалах налоговой проверки содержатся договоры оказания услуг по проведению тренингов с ИП Лушниковым Ф.В., ИП Якушевской Е.В., ИП Смагиной С.В., ИП Запорожец В.А., ИП Кротовым П.А., а также платёжные поручения по оплате оказанных ООО «Академия БХ» услуг.

Кроме того, помимо учебной деятельности ООО «Академия БХ» осуществляло торговую деятельность, ввиду чего данным обществом был заключен абонентский договор с ООО «Консалтинг Плюс», условия которого не отличались от условий договоров, заключенных ООО «Консалтинг Плюс» с соответствующими индивидуальными предпринимателями.

В связи с изложенным суд заключает о несостоятельности позиции Межрайонной ИФНС России № 5 по Омской области о формальном переводе торговых объектов заявителя на ООО «Академия БХ» в целях включения данного лица, применяющего УСН, в схему дробления бизнеса.

В части выводов инспекции об отсутствии деловых целей вступления ИП Данилюка А.Н. в правоотношения по договору простого товарищества от 01.02.2021 с ИП Запорожец В.А., ИП Смагиной М.В., ИП Якушевской Е.В., ИП Лушниковым Ф.В., ИП Кротовым П.А., получение налоговой выгоды по результатам совместной деятельности по договору простого товарищества суд отмечает следующее.

В силу пункта 1 статьи 1041 ГК РФ по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной не противоречащей закону цели.

Согласно пояснениям заявителя заключение договора простого товарищества от 01.02.2021 обусловлено, в частности:

целью создания (из части существующих у правообладателя товарного знака и пользователей объектов) и совместная эксплуатация магазинов расширенного ассортимента (с добавлением в ассортиментную матрицу алкогольной продукции и сопутствующих товаров), для увеличения прибыли всех товарищей путём увеличения товарооборота магазинов;

возможностью распределения прибыли между участниками договора без законодательных ограничений, налагаемых на аналогичную деятельность, реализуемой обществами с ограниченной ответственностью (статьи 1048 ГК РФ);

учреждением всеми товарищами юридического лица (ООО «Русалко»), способного наряду с крепкими напитками осуществлять торговлю пивом в случае возможного введения активного обсуждающийся законодательных ограничений на такую торговлю ИП;

исключение создания обособленных подразделений ООО в магазинах и усложнения в связи с этим учёта результатов деятельности в силу пункта 1 статьи 83, статьи 288 НК РФ.

Позиция налогового органа о создании простого товарищества с целью получения налоговой выгоды опровергается следующими обстоятельствами:

простое товарищество, являясь плательщиком НДС, уплатило по результатам 2021 года, НДС в размере 30 1748 р.;

сторонами договора простого товарищества стали не все индивидуальные предприниматели, включенные инспекцией в группу лиц (в частности, ИП Сайганова С.Я., ИП Кадцына М.А., ИП Квашук А.А., ИП Трухнов А.Л., ИП Антонов А.В., ИП Шишменцева Е.В., ИП Радченко А.Е.);

индивидуальными предпринимателями передано в совместную деятельность неодинаковое количество торговых объектов, что указывает на индивидуальную оценку каждым из них степени перспективности идеи увеличения рентабельности по ним;

согласно материалам налоговой проверки участники простого товарищества принимали участие в собрании по обсуждению условий договора простого товарищества, разработки и согласование участниками простого товарищества документов, отражающих условия совместной деятельности (например, Положение о товарище, ведущем общие дела товарищей, Положение о порядке определения размера вклада и способах его внесения и т.д.);

учреждение товарищами ООО «Русалко», созданного для реализации крепких алкогольных напитков в торговых точках товарищей, получение данным обществом лицензии на осуществление данной деятельности;

внесение каждым товарищем вкладов в ООО «Русалко», предоставление каждым товарищем указанному обществу заёмных средств для организации деятельности и приобретения товаров, что подтверждается выписками по расчётным счетам товарищей;

фактическое изменение ассортимента в тех торговых точках, которые переданы в простое товарищество: крафт, кальяны, более широкий ассортимент табак, крепкий алкоголь (после получения ООО «Русалко»);

распределение и налогообложение прибыли от деятельности простого товарищества;

утверждение результатов совместной деятельности и корректировка условий договора всеми товарищами, что подтверждается протоколами очередного собрания товарищей от 12.04.2021, от 14.04.2021, от 12.10.2022, уведомлениями о проведении ежеквартального общего собрания товарищей от 02.04.2021, от 05.07.2021, от 01.10.2021, отчёты о совместной деятельности в рамках договора простого товарищества от 01.02.2021, от 12.04.2021, от 14.04.2021, от 12.10.2021, от 12.01.2022.

Относительно довода инспекции о несоответствии обычаям делового оборота прекращения уплаты роялти товарищами заявителю по переданным торговым точкам суд отмечает, что ИП Данилюк А.Н. наряду с иными индивидуальными предпринимателями, являлся стороной договора простого товарищества, который внес в качестве вклада в простое товарищество право использования товарного знака и результатов интеллектуальной деятельности (отражено в акте внесения неимущественного вклада). Таким образом, суд соглашается с доводом заявителя об отсутствии необходимости в заключении дополнительных соглашений к договорам коммерческой концессии в части прекращения оплаты роялти по ним.

На основании изложенного выводы Межрайонной ИНФС России № 5 по Омской области об отсутствии деловой цели вступления ИП Данилюка А.Н. в простое товарищество не находят подтверждение.

В части доводов заинтересованного лица о формальном документообороте между сторонами договоров коммерческой концессии суд отмечает следующее.

Ссылки заинтересованного лица на переход работников от заявителя к спорным контрагентам, от одних спорных контрагентов к другим, осуществление работниками трудовой функции по совместительству у разных индивидуальных предпринимателей не принимаются судом во внимание, поскольку:

указанные обстоятельства ни сами по себе, ни в совокупности с вышеустановленным не указывают на формальность заключенных между ИП Данилюком А.Н. и спорными контрагентами договоров;

в проверяемом периоде переход работников заявителя к спорным контрагентам не установлен (за исключением перехода работников ИП Данилюка А.Н. к ИП Шишменцевой Е.Е. и ООО «Академия БХ», которые приобрели в данный период у него магазины);

обстоятельство перехода работников заявителя к спорным контрагентам в 2016 году было обусловлено приобретением последними соответствующих торговых объектов

ИП Данилюка А.Н., между тем в дальнейшем перечень работников каждого из спорных контрагентов не был ограничен лишь лицами, перешедшими к ним от заявителя.

Далее в части доводов Межрайонной ИФНС России № 5 по Омской области о пороках заключенных договоров коммерческой концессии, (отсутствие указания в них реквизитов расчётного счёта ИП Данилюка А.Н., отсутствие положений о санкциях за несвоевременное или неполное осуществление оплаты вознаграждения, неверное указание ОГРНИП и ИНН спорных контрагентов), неверное указание в актах оказанных услуг реквизитов договоров при наличии вышеустановленных судом обстоятельств не свидетельствуют об искажении фактов хозяйственной жизни заявителя, наличии неправомерной цели возникновения правоотношений ИП Данилюка А.Н. со спорными контрагентами.

Оплата роялти произведена спорными контрагентами в проверяемом периоде в полном объёме; незначительные просрочки внесения платежей допущены отдельными лицами (ИП Антонов А.В., ИП Радченко А.Е., ИП Квашук А.А., ИП Шишменцева Е.Е., ИП Трухнов А.Л.), необходимость применения в этой связи санкций за ненадлежащее исполнение обязанностей заявителем не усмотрена.

При этом суд отмечает, что претензии инспекции к полноте и своевременности внесения оплаты относятся к периодам до 2018 года, ввиду чего указанные обстоятельства правового значения для настоящего дела не имеют.

Не соглашается суд и с доводом инспекции о том, что передача исключительных прав (на использование товарного знака) спорным контрагентам не состоялась.

Инспекция посчитала, что договоры коммерческой концессии заключены ИП Данилюком А.Н. со спорными контрагентами до регистрации права на товарный знак: право заявителя на него зарегистрировано 30.11.2016, в то время как первые договоры коммерческой концессии заключены в период с 19.10.2016 по 22.11.2016.

Вместе с тем приоритет товарного знака устанавливается по дате подачи заявки на товарный знак в федеральный орган исполнительной власти по интеллектуальной собственности (пункт 1 статьи 1494 ГК РФ).

Исключительное право на товарный знак действует в течение десяти лет с даты подачи заявки на государственную регистрацию товарного знака в федеральный орган исполнительной власти по интеллектуальной собственности либо в случае регистрации товарного знака по выделенной заявке с даты подачи первоначальной заявки (пункт 1 статьи 1491 ГК РФ).

Согласно материалам дела заявка на регистрацию права на товарный знак подана заявителем 23.07.2015, ввиду чего именно с данной даты действует исключительное право ИП Данилюка А.Н. на товарный знак безотносительно даты регистрации названного права.

Кроме того, налоговый орган указал, что ИП Данилюк А.Н. вопреки пункту 2 статьи 1028 ГК РФ предоставил индивидуальным предпринимателям возможность пользоваться товарным знаком и не регистрировать право такого пользования в течение 5 лет с момента заключения договоров коммерческой концессии.

В этой связи суд отмечает, что пунктом 2 статьи 1028 ГК РФ определено, что предоставление права использования в предпринимательской деятельности пользователя комплекса принадлежащих правообладателю исключительных прав по договору коммерческой концессии подлежит государственной регистрации в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности. При несоблюдении требования о государственной регистрации предоставление права использования считается несостоявшимся.

Между тем согласно материалам дела права спорных контрагентов (за исключением ИП Шишменцевой Е.Е., ИП Радченко А.Е) по использованию, переданных им заявителем по договорам коммерческой концессии исключительных прав, зарегистрированы Роспатентом, что не оспаривается налоговым органом, таким образом, требование пункта 2 статьи 1028 ГК РФ соблюдено.

Как разъяснено в абзацах четвёртом и седьмом пункта 37 Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 23.04.2019 № 10 «О применении части четвёртой Гражданского кодекса Российской Федерации», обязательственные отношения из договоров, переход или предоставление права по которым подлежат государственной регистрации, возникают независимо от государственной регистрации, и несоблюдение требования о государственной регистрации не влечёт недействительности самого договора.

Пунктом 6 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 25.12.2018 № 49 «О некоторых вопросах применения общих положений Гражданского кодекса Российской Федерации о заключении и толковании договора» разъяснено, что если сторона приняла от другой стороны полное или частичное исполнение по договору либо иным образом подтвердила действие договора, она не вправе недобросовестно ссылаться на то, что договор является незаключенным (пункт 3 статьи 432 ГК РФ) (далее также – постановление Пленума ВС РФ от 25.12.2018 № 49).

Таким образом, дата регистрации прав спорных контрагентов по использованию товарного знака не имеет правового значения для вывода о действительности заключенных договоров коммерческой концессии.

Довод инспекции об отсутствии регистрации права ООО «Академия БХ» по использованию товарного знака несостоятелен, поскольку, как уже было выше отмечено, договор коммерческой концессии ИП Данилюком А.Н. с ООО «Академия БХ» не заключался.

Несоответствие дат в договорах коммерческой концессии, представленных в налоговый орган, и представленных в Роспатент при регистрации прав по ним не нивелирует, во-первых, факт регистрации таких прав, во-вторых, реальность отношений между сторонами данных договоров.

Отсутствие данных о регистрации прав ИП Шишменцевой Е.Е., ИП Радченко А.Е. по договорам коммерческой концессии с учётом заключения таковых в 2021 году не противоречит положениям данных договоров о регистрации соответствующих прав в течение 5 лет с даты заключения названных договоров.

Обстоятельство регистрации прав пользователей по договорам коммерческой концессии ИП Данилюком А.Н. за свой счёт и отсутствие перевыставленных расходов в этой связи не может свидетельствовать о правомерности вывода инспекции о формальном заключении договоров коммерческой концессии при наличии установленных по делу обстоятельств.

В соответствии с приведёнными положениями пункта 37 постановления Пленума ВС РФ от 25.12.2018 № 49 судом также отклоняются ссылки инспекции об отсутствии регистрации изменений на основании дополнительных соглашений к договорам коммерческой концессии в Роспатенте.

Судом также отклоняются доводы заинтересованного лица о том, что первоначально заявителем со спорными контрагентами были заключены лицензионные соглашения, которые были расторгнуты на следующий день после заключения, что, по мнению налогового органа, указывает на формальность взаимоотношений между данными лицами и ИП Данилюком А.Н. Обоснование данному выводу суду не приведено.

Указанный довод несостоятелен и в силу предметов данных договоров: по лицензионному договору правообладатель передает исключительное право на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации (пункт 1 статьи 1235 ГК РФ), по договору коммерческой концессии – право использовать в предпринимательской деятельности пользователя комплекс принадлежащих правообладателю исключительных прав (пункт 1 статьи 1027 ГК РФ); решение правообладателя по изменению уже оформленных со спорными контрагентами отношений с учётом принципа свободы договора не может влечь вывод о формальности таковых.

Также суд принимает во внимание доводы заявителя о том, что отсутствие реакции правообладателя на незначительные отступления от договоров пользователями было обусловлено целью сохранения взаимовыгодных партнёрских отношений и поддержания репутации торговой сети.

Таким образом, доводы заинтересованного лица в данной части несостоятельны.

Иные приведённые доводы Межрайонной ИФНС России № 5 по Омской области, в частности, о свидетельских показаниях (не лишённых противоречий), согласно которым сотрудники спорных контрагентов считают последних менеджерами, а заявителя руководителем магазинов суд находит не состоятельными, поскольку специфика функционирования данного бизнеса не исключала подобное восприятие данными работниками, что не является свидетельством осуществления руководства ИП Данилюком А.Н. деятельностью спорных контрагентов.

Не могут быть положены в основу данного решения и свидетельские показания о том, перерегистрация контрольно-кассовой техники проводилась без документального оформления, поскольку указанная техника приобреталась пользователями в составе оборудования торгового

объекта, что подтверждают имеющиеся в материалах налоговой проверки договоры купли-продажи, акты приёма-передачи.

Доводы инспекции о том, что смена владельцев торговых точек не отражалась на текущей работе магазинов, ассортименте товара несостоительны, наличие правового значения данных обстоятельств для разрешения настоящего дела судом не усмотрено.

Все иные приведённые инспекцией доводы также не подтверждают обоснованность позиции налогового органа о создании заявителем схемы дробления бизнеса в целях получения налоговой выгоды.

Обращаясь к понятию налогового правонарушения, суд замечает, что таковым в силу пункта 1 статьи 106 НК РФ признаётся виновно совершённое противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность.

При производстве по делу о налоговом правонарушении подлежат доказыванию как сам факт совершения такого правонарушения, так и вина налогоплательщика.

Нормативно-правовое регулирование в сфере налогообложения, осуществляющее с учётом его конституционно-правовой природы, должно быть основано на конституционном принципе равенства, который применительно к сфере налогообложения подразумевает равномерность, нейтральность и справедливость.

Согласно пункту 6 статьи 108 НК РФ лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения.

Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

Между тем наличие обстоятельств, свидетельствующих о факте совершения заявителем налогового правонарушения и его виновности, Межрайонной ИФНС России № 5 по Омской области не доказано.

Наличие взаимной заинтересованности у спорных контрагентов и ИП Данилюка А.Н. в рамках отношений коммерческой концессии, взаимные связи между ними и согласованность действий является основой для получения положительного финансового результата для каждого, что в свою очередь является целью предпринимательской деятельности и не может быть вменено ИП Данилюку А.Н. как наличие у него умысла на выведение выручки из-под налогообложения через формально самостоятельных лиц, применяющих специальные налоговые режимы.

Материалам дела подтверждается, что ИП Данилюк А.Н. является правообладателем товарного знака, в целях развития своей торговой сети им заключены договоры коммерческой концессии со спорными контрагентами, которыми последним предоставлены права использования товарного знака в составе комплекса исключительных прав.

Заявителем разработан авторский комплект документов, необходимый для масштабирования бизнеса посредством франчайзинга: созданы стандарты обслуживания, дизайна (стилистика визуального оформления магазинов, униформа продавцов и т.п.), концепции подбора и организации (планировки) торговых точек, принципы отбора поставщиков продукции и ведения бизнес-процессов, рассчитаны финансовые модели ведения бизнеса.

Документы, отражающие указанные разработки ИП Данилюка А.Н. (интерьер бук Бирхаус, пособие по франшизе Бирхаус, Правила работы с брендом, бренд бук Интерьер, инструкция по управлению финансами, инструкция по открытию торговой точки, инструкция по контролю качества продукции, Буклет «Бирхаус. Пивоварение», схемы «Обслуживание покупателя», «Решение проблемных ситуаций при обслуживании покупателя», журнал учёта технического обслуживания и ремонта холодильного оборудования – образец для ведения и заполнения; календарный план открытия, Правила и нормы для общепита: законодательная база) были переданы налоговому органу индивидуальными предпринимателями (пользователями), что отражено в оспариваемом решении (стр. 224, 228, 232, 238, 239 – 240,

242).

Передача со стороны заявителя в адрес предпринимателей, наряду с интерьер буком Бирхаус его черновика, на что указывает инспекция, не опровергает факт исполнения обязательств по договору о разработке и передаче авторского комплекта документов. Разный период составления ряда представленных сторонами в инспекцию документов (версий документов), вопреки мнению инспекции о мнимости отношений, свидетельствует о реальном развитии франшизы, обновлении и дополнении состава стандартов франшизы, корректировке первоначальных решений и требований в процессе реальной работы и улучшения франчайзинговой модели под стандарты развития франчайзинговых правоотношений.

Использование указанных документов при ведении бизнеса также подтверждено спорными контрагентами.

Кроме того, в материалах дела содержатся документы, подтверждающие членство ИП Данилюка А.Н. как правообладателя бренда «Бирхаус» в Российской ассоциации франчайзинга (копия протокола № 217 по приему новых членов ассоциации от 29.11.2024; копия письма директора данной ассоциации от 17.01.2025, согласно которому деятельность ИП Данилюка А.Н. полностью соответствует установленным критериям франчайзинга, принятым в Российской Федерации).

Также ИП Данилюк А.Н. разработал и обеспечивал функционирование в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» сайта, содержащего рекламную информацию франшизы, что также отражено в оспариваемом решении (стр. 479).

Указанное, в том числе опровергает вывод налогового органа об отсутствии деловой цели заключения заявителем со спорными контрагентами договоров коммерческой концессии.

Заключая о неправомерном применении ИП Данилюком А.Н. специальных налоговых режимов путём использования подконтрольных ему спорных контрагентов, налоговый орган не представил никаких доказательств поступления денежных средств от деятельности спорных контрагентов заявителю, причастности последнего к распоряжению выручкой таких лиц, доказательства осуществления спорными контрагентами деятельности исключительно в интересах заявителя, заключения договоров коммерческой концессии, простого товарищества с целью обхода установленных НК РФ ограничений по показателям (выручки и численности работников) в целях применения специальных налоговых режимов (ЕНВД и УСН).

Материалы дела подтверждают самостоятельное осуществление спорными контрагентами хозяйственной деятельности (наличие у данных лиц собственных материальных и кадровых ресурсов), реальное исполнение таковыми условий заключенных с заявителем договоров, а также наличие деловых целей вступления заявителя и иных лиц, обозначенных налоговым органом группой лиц, в отношения по договорам коммерческой концессии и простого товарищества.

Суд также обращает внимание на обстоятельство невключения заинтересованным лицом в группу лиц иных индивидуальных предпринимателей и обществ, с которым у ИП Данилюка А.Н. также заключены соответствующие договоры коммерческой концессии (например, ИП Гусь И.И., ИП Яковлева Е.В., ИП Ускова С.А., ИП Иванова А.Е., ООО «Бир-Регион»).

Применение избирательного подхода при определении участников группы лиц инспекция обосновала осуществлением перечисленными контрагентами предпринимательской деятельности до заключения договоров с заявителем, отсутствие передачи торговых объектов, контрольно-кассовой техники им от иных участников группы, перечисление оплаты заявителю с указанием верного назначения платежа, отсутствие выданных доверенности на представление их интересов, несовпадение IP-адресов с иными участниками группы.

Между тем с учётом вышеустановленного приведённые доводы налогового органа сочтены судом неубедительными.

Кроме того, отрицая наличие деловой цели у ИП Данилюка А.Н. при заключении договоров коммерческой концессии с одними контрагентами (группой лиц), указывая на отсутствие экономической целесообразности заключения таковых, наличие противоправного умысла в заключении договоров коммерческой концессии с иными контрагентами налоговый орган не усматривает, что свидетельствует о противоречивых выводах заинтересованного лица, положенных им в основу оспариваемого решения.

В соответствии с пунктом 1 статьи 65 и пунктом 5 статьи 200 АПК РФ обязанность доказывания законности принятого решения, а также обстоятельств, послуживших основанием для его принятия, возлагается на орган, который принял такое решение.

В нарушение указанных требований Межрайонная ИФНС России № 5 по Омской области не представила бесспорных доказательств создания заявителем схемы дробления бизнеса с участием взаимозависимых лиц, применяющих специальные налоговые режимы, посредством заключения договоров коммерческой концессии и простого товарищества с целью получения налоговой экономии.

Ссылки инспекции на судебную практику судом отклоняются: различие результатов рассмотрения дел, по каждому из которых устанавливается конкретный круг обстоятельств на основании определённого материалами каждого из дел объёма доказательств, представленных сторонами, само по себе не свидетельствует о различном толковании и нарушении единообразного применения норм материального и процессуального права.

В этой связи требование ИП Данилюка А.Н. о признании решения инспекции № 07-10/35 от 17.04.2024 недействительным подлежит удовлетворению.

В части довода заявителя о неопределении инспекцией действительных налоговых обязательств налогоплательщика суд отмечает, что 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 размере большем, чем это установлено законом (Обзор практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды, утверждённого Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 13.12.2023).

В случае, если налоговый орган располагает сведениями и документами, которые позволяют установить лицо, осуществившее фактическое исполнение по сделкам (организация-изготовитель) в рамках легального хозяйственного оборота, уплатившее налоги при поставке товара налогоплательщику в соответствующем размере, данные обстоятельства должны учитываться при определении размера соответствующей недоимки по налогам.

Налоговый орган пояснил, что доходы от реализации по каждому из участников группы определены на основании показаний контрольно-кассовой техники.

Расходы в целях исчисления НДФЛ ИП Данилюка А.Н. при вменении схемы дробления бизнеса определялись на основании сведений, имеющихся в налоговом органе (книги покупок поставщиков), документов, полученных в рамках статей 93.1 и 93 НК РФ (в том числе на основании представленных кассовых смен за 2 – 4 кварталы 2021 года), выпуск по движению денежных средств на расчётных счетах, налоговых деклараций и расчётов, представленных в налоговый орган участниками группы.

Представленные ИП Данилюком А.Н. реестры товаров, приобретённых за наличный расчёт за 2019 – 2021 годы, инспекцией не учтены, поскольку таковые не являются первичными документами (пункт 1 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

В этой связи суд замечает, что в соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчёты путём на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчёта налогов документов, отсутствия учёта доходов и расходов, учёта объектов налогообложения или ведения учёта с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Подход, изложенный в пункте 8 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» (определение расчёты путём сумм налогов по правилам подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ при отсутствии документального подтверждения понесённых налогоплательщиком расходов), применим только в случае установления совершения реальных хозяйственных операций.

По смыслу приведённой нормы НК РФ налоговый орган вправе определить суммы налога расчётным путём лишь в тех случаях, когда не представлены необходимые для расчёта налога документы в целом по организации-налогоплательщику, отсутствует учёт доходов и расходов, учёт объектов налогообложения или учёт ведётся с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчисления налога.

Вопреки указанному заинтересованное лицо ограничилось констатацией о том, что представленные ИП Данилюком А.Н. реестры наличных затрат не являются первичными документами, сведения о том, что производители реализованных заявителем напитков являются плательщиками НДС, во внимание не приняты, основания для применения расчётного метода не усмотрены.

Между тем в связи с неустановлением по делу обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ (искажение сведений о фактах хозяйственной деятельности в связи с нереальностью исполнения сделок (операций) сторонами (отсутствие фактов их совершения), налоговые обязательства заявителя при выводе о налогообложении выручки (дохода) всех лиц, включённых в «единый хозяйствующий субъект», подлежали определению расчётным методом, поскольку иначе искается размер действительного налогового бремени при применении общей системы налогообложения, отказ от чего не во всяком случае результат умышленных действий налогоплательщика, тогда как указанная норма законодательства о налогах и сборах регламентирует правило поведение налогового органа именно при достоверном установлении в поведении налогоплательщика умышленной формы вины.

Удовлетворение требования заявителя влечёт взыскание с Межрайонной ИФНС России № 5 по Омской области в пользу ИП Данилюка А.Н. судебных расходов по уплате государственной пошлины в размере 300 р., уплаченных последним согласно чеку по операции 23.08.2024 (часть 1 статьи 110, часть 1 статьи 112 АПК РФ, подпункт 3 пункта 1 статьи 333.21 НК РФ в редакции, действовавшей до 08.09.2024).

На основании изложенного, руководствуясь статьями 110, 112, 167 – 170, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, именем Российской Федерации,

решил:

требование индивидуального предпринимателя Данилюка Александра Николаевича (ИНН 550714116327) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Омской области (ИНН 5504097167) о признании недействительным решения № 07-10/35 от 17.04.2024 удовлетворить.

Признать решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Омской области № 07-10/35 от 17.04.2024 недействительным как несоответствующее Налоговому кодексу Российской Федерации.

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Омской области в пользу индивидуального предпринимателя Данилюка Александра Николаевича 300 рублей судебных расходов.

Решение вступает в законную силу по истечении месяца со дня его принятия, если не подана апелляционная жалоба, а в случае подачи апелляционной жалобы со дня принятия постановления арбитражным судом апелляционной инстанции.

Решение может быть обжаловано через Арбитражный суд Омской области в Восьмой арбитражный апелляционный суд (644024, Омская область, город Омск, улица 10 лет Октября, дом 42) в течение месяца со дня принятия решения (изготовления его в полном объёме), а также в Арбитражный суд Западно-Сибирского округа (625010, Тюменская область, город Тюмень, улица Ленина, дом 74, корпус 1) в течение двух месяцев со дня принятия (изготовления в полном объёме) постановления судом апелляционной инстанции.

Настоящий судебный акт выполнен в форме электронного документа и подписан усиленной квалифицированной электронной подписью судьи, направляется лицам, участвующим в деле, согласно статье 177 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации посредством его размещения на официальном сайте арбитражного суда в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» в режиме ограниченного доступа не позднее следующего дня после дня его принятия.

По ходатайству лиц, участвующих в деле, копия настоящего решения на бумажном носителе может быть направлена в пятидневный срок со дня поступления соответствующего ходатайства в арбитражный суд заказным письмом с уведомлением о вручении или вручена под расписку.

Информация о движении дела может быть получена путём использования сервиса «Картотека арбитражных дел» <http://kad.arbitr.ru> в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

Судья

И.М. Солодкевич

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России
Дата 21.05.2024 7:07:58
Кому выдана Солодкевич Иван Михайлович