



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА

420066, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Красносельская, д. 20, тел. (843) 291-04-15
<http://faspo.arbitr.ru> e-mail: info@faspo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ арбитражного суда кассационной инстанции Ф06-7998/2024

г. Казань

Дело № А12-6833/2023

11 октября 2024 года

Резолютивная часть постановления объявлена 03 октября 2024 года.

Полный текст постановления изготовлен 11 октября 2024 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Ольховикова А.Н.,

судей Сибгатуллина Э.Т., Мосунова С.В.,

при участии представителей в Арбитражном суде Поволжского
округа:

общества с ограниченной ответственностью «М-групп» - Арясовой В.В.
(доверенность от 02.02.2024),

общества с ограниченной ответственностью «Сэйв групп» - Арясовой В.В.
(доверенность от 05.06.2023),

Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району
города Волгограда – Юркова Е.В. (доверенность от 09.01.2024 № 30),

Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области -
Юркова Е.В. (доверенность от 09.01.2024 № 12),

в отсутствие иных лиц, извещенных надлежащим образом,

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда

на решение Арбитражного суда Волгоградской области от 12.02.2024 и постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.06.2024

по делу № А12-6833/2023

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «М-групп» (г. Волгоград, ОГРН 1103444006951, ИНН 3444181731) о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда (г. Волгоград, ОГРН 1043400395631, ИНН 3444118585), заинтересованные лица: общество с ограниченной ответственностью «Спектр» (г. Волгоград, ОГРН 1143443030642, ИНН 3444217748), общество с ограниченной ответственностью «Волга-мед» (г. Москва, ОГРН 1153443021775, ИНН 3460059672), общество с ограниченной ответственностью «Сэйв групп» (г. Волгоград, ОГРН 1103444006951, ИНН 3444181731), общество с ограниченной ответственностью «Русна» (г. Москва, ОГРН 1033400316828, ИНН 3444071440),

УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью «М-групп» (далее – ООО «М-групп», заявитель, общество) обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда (далее - ИФНС России по Центральному району г. Волгограда, налоговый орган, инспекция) от 29.11.2022 №10-19/2326 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения с учётом решений Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области (далее – УФНС России по

Волгоградской области, Управление) от 17.02.2023 №121, от 18.09.2023 № 18-2023/59ск.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 12.02.2024 по делу № А12-6833/2023, оставленным без изменения постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.06.2024, решение ИФНС России по Центральному району г. Волгограда от 29.11.2022 №10-19/2326 признано недействительным, не соответствующим Налоговому кодексу Российской Федерации (далее – НК РФ) в части, не отмененной решением УФНС России по Волгоградской области от 17.02.2023 № 121, с учётом решения УФНС России по Волгоградской области от 18.09.2023 № 18-2023/59ск. На инспекцию возложена обязанность устранить допущенные нарушения прав и законных интересов ООО «М-групп».

В кассационной жалобе Инспекция Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда просит отменить принятые по делу судебные акты, ссылаясь на нарушение судами норм материального и процессуального права, несоответствие выводов судов обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам.

Сторона спора, заявившая ходатайство об участии в судебном заседании посредством использования системы веб-конференции (онлайн заседания), к установленному времени подключение к веб-конференции не обеспечила, обеспечила явку в суд округа. При этом суд округа, заблаговременно удовлетворив соответствующее ходатайство, обеспечил техническую возможность проведения заседания в формате онлайн, однако подключения к веб-конференции не состоялось по независящим от суда причинам. Суд кассационной инстанции определил прекратить сеанс веб-конференции, рассмотреть кассационную жалобу в обычном режиме.

Заинтересованные лица - общество с ограниченной ответственностью «Спектр», общество с ограниченной ответственностью «Волга-мед», общество с ограниченной ответственностью «Русна» явку

своих представителей в судебное заседание не обеспечили, о времени и месте судебного заседания надлежащим образом извещены.

В соответствии с частью 3 статьи 284 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) жалоба рассматривается в отсутствие лиц, надлежащим образом извещенных о времени и месте судебного разбирательства.

Изучив материалы дела, обсудив доводы жалобы, кассационная инстанция не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов.

Как установлено судами и следует из материалов дела, ИФНС России по Центральному району г. Волгограда в соответствии со статьей 89 НК РФ на основании решения от 28.12.2021 № 10-19/6 проведена выездная налоговая проверка ООО «М-групп» по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) всех налогов и сборов за период с 01.01.2018 по 31.12.2020.

Результаты проверки отражены в акте проверки от 27.06.2022 № 10/19-3776, дополнении к акту налоговой проверки от 13.10.2022 № 10-19/126.

По итогам рассмотрения материалов налоговой проверки и возражений заявителя инспекцией вынесено решение от 29.11.2022 № 10-19/2326 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения на основании пункта 3 статьи 122 НК РФ в виде штрафа в размере 1 339 374 руб. Данным решением доначислены налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, налог на добавленную стоимость (далее – НДС) в общей сумме 14 498 741 руб., начислены пени в общей сумме 5 368 003 руб. 05 коп.

Основанием для вынесения указанного решения послужил вывод налогового органа о необоснованном применении заявителем с 4 квартала 2018 года специального режима налогообложения в виде упрощенной системы налогообложения (далее – УСН) в результате разделения полученной выручки на взаимозависимые хозяйственные субъекты ООО

«М-групп», ООО «Волга-Мед», ООО «Русна», ООО «Спектр», ООО «Сэйв Групп» («дробление бизнеса»). Инспекция пришла к выводу, что налогоплательщик в проверяемом периоде утратил право на применение УСН, в связи с чем, ООО «М-групп» начислены налоги по общей системе налогообложения (НДС, налог на прибыль).

Поскольку ООО «М-групп» являлось собственником имущества, расположенного по адресу: г. Волгоград, ул. им Маршала Чуйкова, д. 23, на основании представленных проверяемым налогоплательщиком документов налоговым органом произведен расчет среднегодовой стоимости имущества по вышеназванному объекту и исчислены суммы налога на имущество за проверяемый период.

Указанное решение обжаловалось ООО «М-групп» в вышестоящий налоговый орган. В ходе рассмотрения апелляционной жалобы Управлением установлено, что инспекцией неверно определена налоговая база (неверно определён состав доходов и расходов участников группы), в связи с чем, необходимо произвести корректировку доходов и расходов налогоплательщика. Решением Управления от 17.02.2023 № 121 решение инспекции от 29.11.2022 № 10-19/2326 отменено в части доначисления НДС и налога на прибыль, а так же начисления налоговых санкций по которым начислена недоимка и имелась переплата на дату начислений (с учётом мотивировочной части решения). В остальной части решение инспекции оставлено без изменения.

В ходе рассмотрения спора в суде, налоговым органом представлено решение Управления от 18.09.2023 №18-2023/59ск на проведение технической корректировки в АИС «Налог-3» по уменьшению пени начисленной в период действия моратория с 01.04.2022 по 01.10.2022 по решению от 29.11.2022 №10-19/2326 на сумму 938 129 руб. 33 коп.

Не согласившись с решением инспекции от 29.11.2022 № 10-19/2326 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части, не отмененной решением УФНС России по

Волгоградской области от 17.02.2023 №121, ООО «М-групп» обратилось в арбитражный суд.

Удовлетворяя заявленные требования, суды исходили из недоказанности факта создания ООО «М-групп» противоправной схемы «дробления бизнеса», направленной исключительно на минимизацию налоговых обязательств. Налогоплательщик и спорные общества являются отдельными независимыми хозяйствующими субъектами. Общества являлись самостоятельными субъектами хозяйственных операций, несли соответствующие расходы, распределяли доходы.

Суды руководствовались следующим.

В целях установления единообразной судебной практики в делах с признаками уклонения от налогообложения или минимизации налоговой обязанности Пленумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации принято Постановление от 12.10.2006 №53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление Пленума ВАС РФ №53).

Как следует из разъяснений, данных в пункте 3 Постановления Пленума ВАС РФ №53, налоговая выгода может быть признана необоснованной в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

При этом установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (пункты 4 и 9 Постановления Пленума ВАС РФ №53).

Судам необходимо учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому, если

судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Таким образом, проявлением недобросовестности может являться создание (выделение) юридического лица исключительно для уменьшения налоговой нагрузки без цели ведения фактической предпринимательской деятельности.

В силу пункта 7 статьи 3 НК РФ судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны.

При этом, как неоднократно указывалось Конституционным Судом Российской Федерации, при рассмотрении налоговых споров суды должны исследовать все фактические обстоятельства дела, а не только формальные условия применения правовой нормы. В случае сомнений в правильности применения налогового законодательства арбитражные суды обязаны установить, исследовать и оценить всю совокупность имеющих значение для правильного разрешения дела юридически значимых обстоятельств, наличие иных документов, подтверждающих хозяйственные операции (Постановления от 28.10.1999 N 14-П, от 14.07.2003 N 12-П, Определения от 15.02.2005 N 93-О, от 28.05.2009 N 865-О-О, от 19.03.2009 N 571-О-О).

При оценке обоснованности налоговой выгоды судом могут учитываться такие обстоятельства, как: особенности корпоративной структуры (история создания взаимозависимых лиц, причины их реорганизации и др.), практика принятия управленческих решений внутри

группы взаимозависимых лиц, использование общих трудовых и производственных ресурсов, особенности гражданско-правовых отношений внутри группы (пункт 6 Постановления №53, постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.04.2013 №15570/12).

Из приведенных разъяснений следует, что существенными обстоятельствами при рассмотрении спора о применении схемы "дробление бизнеса", помимо отношений взаимозависимости, является выявление факта искусственного разделения единого производственного (иного хозяйственного, управленческого) процесса, фактически осуществляемого налогоплательщиком, на отдельные части с их формальным отнесением на взаимозависимых лиц, которые лишены экономической самостоятельности и собственной деятельности фактически не осуществляют, реквизиты которых используются в целях вывода части выручки и получения налоговой выгоды при налогообложении группы лиц в целом.

В таких случаях у налоговых органов возникают основания для определения прав и обязанностей соответствующих лиц, исходя из подлинного экономического содержания их деятельности путем консолидации доходов и исчисления налогов по общей системе налогообложения.

При этом реальное осуществление аффилированными лицами самостоятельных видов деятельности не является основанием для консолидации их доходов у одного субъекта.

Согласно пункту 4 статьи 346.13 Налогового кодекса (в редакции, действовавшей в проверенный период), если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьей 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 настоящего Кодекса, превысили 150 млн. рублей и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям,

установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пунктом 3 статьи 346.14 настоящего Кодекса, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощенной системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

Судами установлено, что ООО "М-групп" зарегистрировано в качестве юридического лица 18.11.2010, учредителями общества являются Шубин Николай Михайлович, Шубина Марина Евгеньевна.

В проверяемом периоде генеральным директором ООО "М-групп" являлся Шубин Николай Михайлович (с 05.11.2014 по настоящее время). Исполнительным директором ООО "М-групп" являлся Шабаловский Андрей Юрьевич.

Основной вид деятельности - торговля оптовая техникой, оборудованием и инструментами, применяемыми в медицинских целях (ОКВЭД 46.69.8).

В период 2018 года, 1-3 кварталы 2019 года ООО "М-групп" применяло упрощенную систему налогообложения, с объектом налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов; с 4-го квартала 2019 и в 2020 году применяло общую систему налогообложения.

Фактически в основу спорных доначислений был положен вывод налогового органа о том, что бенефициарные владельцы ООО "М-групп" осуществляли деятельность в области торговли медицинским оборудованием и товарами медицинского назначения, используя подконтрольные общества, применяющие специальный режим налогообложения, с намерением искажения объектов налогообложения и неправомерного снижения налогового бремени для личного обогащения.

По результатам проверки налоговый орган пришел к выводу об отнесении ООО "М-групп" части своей выручки на взаимозависимых хозяйствующих субъектов - ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "Сэйв Групп", в целях возможности применения системы

налогообложения в виде УСН. Также налоговый орган пришел к выводу о взаимозависимости должностных лиц и учредителей группы компаний "М-групп" и согласованности действий ООО "М-групп" с подконтрольными организациями ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "Сэйв Групп", в части ведения деятельности по оптовой продаже медицинских товаров. Инспекция пришла к выводам, что фактические доходы ООО "М-групп" по итогам отчетного (налогового) периода (4-й квартал 2018 года) превысили 150 000 000 руб.

Выводы налогового органа обоснованы наличием следующих обстоятельств.

Учредитель ООО "М-Групп" Шубин Н.М. являлся также учредителем ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Сэйв-Групп". Ведение бухгалтерского учета ООО "М-Групп", ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Сэйв-Групп" осуществлялось одним лицом - Амелиной М.И., которая также являлась учредителем ООО "Сэйв-Групп". Установлены факты совместительства работников Амелиной М.И., Нестеренко В.В., Шабаловского А.Ю., Палехова Р.Ю. ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "М-Групп" в данных сервиса Контур.фокус указывали единый номер телефона. Отчетность отправлялась с совпадающих IP-адресов. Общества осуществляли идентичные виды деятельности в области торговли медицинским оборудованием и товарами медицинского назначения. В разные периоды времени организации располагались по одним адресам.

Исходя из установленных в ходе проверки обстоятельств налоговый орган пришел к выводу о том, что ООО "М-групп", ООО "Сэйв Групп", ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Спектр" представляют собой единый хозяйствующий субъект, который осуществляет деятельность в области торговли медицинским оборудованием и товарами медицинского назначения. По мнению налогового органа, установленные в ходе проверки факты свидетельствуют о наличии обстоятельств,

свидетельствующих о взаимозависимости вышеуказанных участников схемы.

Суды проанализировали свидетельские показания, на которые ссылалась инспекция в подтверждение доводов, в совокупности с иными доказательствами имеющимися в деле, и указали следующее.

Так, Шубин Николай Михайлович, опрошенный в качестве свидетеля, показал что в период проверки он осуществлял руководство деятельностью ООО "М-групп", которое занималось оптовой торговлей медицинской техникой, а также осуществлял контроль за деятельностью ООО "Сэйв Групп" и ООО "Русна", которые занимались предоставлением в аренду помещений. ООО "Волга-Мед" деятельности не вела.

Суды пришли к выводу, что в период существования взаимозависимости проверяемого налогоплательщика и ООО "Сэйв Групп", ООО "Русна", ООО "Волга-Мед" вид деятельности ООО "Сэйв Групп", ООО "Русна" отличен от вида деятельности ООО "М-групп", а ООО "Волга-Мед" деятельность вообще не вело.

Палехов Роман Юрьевич, допрошенный в качестве свидетеля, показал, что в 2018-2020 годах работал в следующих организациях - ООО "Русна" (директор, с февраля 2020 юрист), ООО "Сэйв Групп" (заместитель директора), ООО "Дигест" (директор), ООО "Волгоградское санаторно-курортное отделение" (генеральный директор), ООО "Санвэй" (директор), ООО "Рэйз" (директор), ООО "Сонат" (заместитель директора), ООО "Перспект" (директор), ООО "Рэйз" (директор). ООО "Волгоградское санаторно-курортное отделение" осуществляло добычу и реализацию минеральной воды, остальные организации сдавали внаем собственное нежилое недвижимое имущество. Во всех указанных организациях он осуществлял фактическое руководство деятельностью.

Таким образом, как отмечено судами, Палехов Р.Ю. помимо рассматриваемых организаций (ООО "Русна", ООО "Сэйв Групп")

осуществлял руководство иными организациями. При этом, деятельность всех организаций отлична от деятельности ООО "М-групп".

Также из показаний Амелиной М.И. сделаны выводы, что у каждой организации был самостоятельный руководитель, который фактически управлял деятельностью общества. Амелина Марина Ивановна показала, что в проверяемый период (2018-2020 годы) работала в следующих организациях - ООО "Русна" (бухгалтер), ООО "Сэйв Групп" (директор, главный бухгалтер по совместительству), ООО "Волга-Мед" (главный бухгалтер с 01.09.2018 по 30.11.2019), ООО "М-групп" (главный бухгалтер с 01.08.2019 по настоящее время). Непосредственными руководителями при работе в ООО "М-групп" являлись генеральный директор Шубин Н.М. и исполнительный директор Шабаловский А.Ю.; при работе в ООО "Волга-Мед" - Нестеренко В.В.; в ООО "Русна" - Палехов Р.Ю. и Нестеренко В.В., в ООО "Сэйв Групп" сама являлась руководителем организации, в ее подчинении находилось 3 человека.

Также налоговым органом в качестве свидетеля допрошена Нестеренко Татьяна Михайловна, которая в ходе допроса показала, что является учредителем и руководителем ООО "Спектр" с 2014 года. Общество осуществляет деятельность по оптовой торговле фармацевтической продукцией, медицинскими товарами и оборудованием. Помимо директора в штате имеется три сотрудника - главный бухгалтер, экономист и экспедитор. Свидетель показала, что она осуществляет фактическое руководство деятельностью общества, подробно описала порядок заключения и исполнения договоров.

При этом из показаний Нестеренко Т.М. следует, что учредитель и руководитель проверяемого налогоплательщика Шубин Н.М. никогда не являлся участником ООО "Спектр" или его руководителем.

Кроме того, в ходе проверки в отношении вышеназванных организаций налоговым органом установлены единые службы логистики:

транспортные услуги по доставке медицинских товаров оказывал ИП Козякин С.И.

В ходе допроса Козякин Сергей Иванович подтвердил взаимоотношения с ООО "М-групп", ООО "Волга-Мед", ООО "Сэйв Групп". Показал, что руководители данных организаций (Нестеренко, Шабаловский, Амелина) приезжали для заключения договоров по домашнему адресу Козякина С.И. При этом Козякин С.И. показал, что с 2010 года по 2022 год осуществлял деятельность по оказанию услуг грузоперевозок, зарегистрирован в базе АТИ - общая база по грузоперевозкам.

Таким образом, из показаний Козякина С.И. следует, что информация о нем как о грузоперевозчике имеется в общедоступной базе данных, при этом руководители рассматриваемых организаций самостоятельно обращались к нему в целях заключения договоров.

В ходе проверки налоговым органом установлено, что Шубин Н.М. обладает долей в уставном капитале ООО "Сэйв Групп" в размере 65%. Будучи участником ООО "М-Групп", Шубин Н.М. обладает долей 80% уставного капитала этого общества.

Факт взаимозависимости для целей налогообложения не оспаривается заявителем и ООО "Сэйв Групп".

ООО "Волга-Мед" зарегистрировано в качестве юридического лица 25.08.2015 года. В проверяемый период времени Шубин Н.М. являлся участником данного общества только с 01.01.2018 по 05.02.2018 (чуть более одного месяца из проверяемого периода).

Заявленный вид деятельности - торговля оптовая техникой, оборудованием и инструментами, применимыми в медицинских целях (с 23.11.2020). Дополнительными видами деятельности значатся: деятельность агентов, специализирующихся на оптовой торговле фармацевтической продукцией, изделиями, применяемыми в медицинских целях, парфюмерными и косметическими товарами, включая мыло, и

чистящими средствами; торговля оптовая фармацевтической продукцией; деятельность в области медицины прочая, не включенная в другие группировки (с 2015 года). В проверяемом периоде за обществом зарегистрировано два транспортных средства.

ООО "Волга-Мед" в 2018 году и 2019 году (до 2-го квартала) применяло УСН с объектом налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов". С 3-го квартала 2019 года ООО "Волга-Мед" применяет общую систему налогообложения.

ООО "Волга-Мед" является исполнителем государственных (муниципальных) контрактов на поставку медицинских товаров (оборудования): в 2018 году заключено 13 контрактов, в 2019 году заключено 97 контрактов, в 2020 году заключено 33 контракта.

ООО "Волга-Мед" приобретало товары у организаций, которые не являлись поставщиками ООО "М-групп", ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "Сэйв-Групп", и поставляло товары покупателям, которые не являлись покупателями ООО "М-групп", ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "Сэйв Групп".

Так, поставщиками ООО "Волга-Мед" являлись ООО "Территория красоты", RENTAX EUROPE GMBH JULIUS-VOSSELER-STR.104, 22527 HAMBURG, GERMANY, ООО "Корпорация Медтрейд", ООО "Данэкст", ООО "Медлиберти", ООО "ВКО МДПРОМ", ООО "Проджект Трейд", ООО "МТО "Стормовь", ООО "Мединком", ООО "Лэсп", ООО "БТМ-МММ", ООО "Интерсити Логистик", ООО "Бандек-МС".

Товар реализовывался в адрес следующих покупателей: Департамент финансов города Москвы, ГКУ АЗ (КЗ) ДЗМ, ООО "Т.К.", ГБУЗ "РКБСМП МЗ РСО-Алания", ГБУЗ "ГКБ N 1 им. С.З. Фишера", ООО "ДАР", ГБУЗ ЦГБ, БФ "Память поколений", ФГБУЗ МСЧ N 152 ФМБА России, ГБУЗ "МЦРБ", Министерство здравоохранения Карачаево-Черкесской Республики, МЗ РСО-А, ФГБУ ФКЦВМТ ФМБА России, ООО "Диксион-Самара", ФГБУЗ ЦМСЧ N 1 ФМБА России, ГБУЗ "ВОККЦ". Приведенный

список поставщиков и покупателей не содержит наименований организаций, осуществлявших взаимодействие с заявителем или иными привлеченными к участию в качестве заинтересованных лиц организаций.

ООО "Русна" зарегистрировано в качестве юридического лица 01.09.1998. Основной вид деятельности: оптовая торговля фармацевтической продукцией, изделиями, применяемыми в медицинских целях (с 13.08.2021). Дополнительными видами деятельности являются: деятельность в области медицины прочая, не включенная в другие группировки (с 08.11.2018), деятельность агентов, специализирующихся на оптовой торговле фармацевтической продукцией, изделиями, применяемыми в медицинских целях, парфюмерными и косметическими товарами, включая мыло, и чистящими средствами (с 13.08.2021).

Руководителями общества являлись до 13.01.2015 - Борисов Геннадий Васильевич, с 14.01.2015 - Палехов Роман Юрьевич, с 07.02.2020 - Нестеренко Владимир Владимирович.

Учредителями ООО "Русна" являлись с 04.01.2003 - Азаров Виктор Алексеевич, Колесников Владлен Владимирович, Азарова Ольга Викторовна, Борисов Олег Геннадиевич; с 18.01.2016 - Шубин Николай Михайлович (учредитель ООО "М-групп"), с 18.04.2019 - Нестеренко Владимир Владимирович.

В проверяемом периоде ООО "Русна" имело в собственности нежилое здание.

Общество применяло упрощенную систему налогообложения. В 2018 году объектом налогообложения являлись "доходы", в 2019-2020 годах - "доходы, уменьшенные на величину расходов".

Поставщики и покупатели ООО "Русна" не являлись контрагентами ООО "Волга-Мед", ООО "Спектр", ООО "Сэйв-Групп", ООО "М-групп".

Так, покупателями ООО "Русна" выступали МЗ РСО-А, ГБУЗ "ГДП N 2", ГУЗ "ДПК N 31", ГУЗ "ДКП N 15", ГБУЗ "КДГБ", ГУЗ "ДП N 16", ГКБ N 67, ООО "Оборудование для нейрофизиологии и функциональной

диагностики", ГБУЗ "Среднеахтубинская ЦБР", ГБУЗ "Городищенская ЦБР", ГБУЗ "МГДБ", ГУЗ "ДП N 6", ГБУЗ "ЦБР Суровикинского муниципального района", ГУЗ "Поликлиника N 30", ГБУЗ "Котельниковская ЦРБ", ГБУЗ "Быковская ЦРБ", ГБУЗ "Нехаевская ЦРБ".

Поставщиками ООО "Русна" выступали АО "Интелмед", МБУЗ "ГБСМП" г. Таганрога, ООО "Биохиммед", ООО "Медтехника", ООО "Аэролайф", ООО "Цетус", ООО "Компания Нео", ГАУ "Медицинская Техника Алании".

ООО "Русна" является исполнителем государственных (муниципальных) контрактов на поставку медицинских товаров (оборудования): в 2019 году заключено 33 контракта, в 2020 году заключено 55 контрактов.

ООО "Спектр" зарегистрировано в качестве юридического лица 07.11.2014 года; основной вид деятельности - торговля оптовая фармацевтической продукцией (с 07.11.2014); ООО "Спектр" в проверяемом периоде применяло УСН с объектом налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов".

Согласно пояснениям заявителя и свидетельским показаниям руководителя общества Нестеренко Т.М. общество специализировалось на поставках медицинских товаров для гемодиализа, которые приобретались у ЗАО "Фрезениус СП". Поставка происходила в адрес медицинских учреждений, оказывающих медицинскую помощь больным с нарушением функции почек, то есть в ГБУЗ "ВОУНЦ" и ГУЗ "КБСМП N 15".

ООО "Спектр" является исполнителем государственных (муниципальных) контрактов на поставку медицинских товаров (оборудования): в 2018 году заключено 2 контракта, в 2019 году заключено 9 контрактов, в 2020 году заключено 12 контрактов.

При этом контрагентами ООО "М-групп" являлись АО "НИЦИМБИО", ГУЗ "Клиническая поликлиника N 28", ГБУЗ "ГКБ N 3", ГУЗ КП N 1, ГУЗ "Поликлиника N 4", ГУЗ "Поликлиника N 2", ГБУЗ

"Палласовская ЦРБ", МУФ СО, ГКУ СО "Самараформация", которые не выступали поставщиками или покупателями других организаций, определяемых налоговым органом как участников схемы.

В ходе проверки налоговым органом проанализированы хозяйственные взаимоотношения ООО "М-групп", ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "Сэйв Групп".

Налоговый орган приводит сведения о заключенных между заявителем и заинтересованными лицами сделках, в том числе договорах поставок и займов (в том числе и беспроцентных). В результате проведения контрольных мероприятий установлено, что все заемные денежные средства возвращены, и поставленные товары оплачены, то есть расчеты происходили в действительности. В этой связи суды заключили, что участники хозяйственных отношений не несли расходов друг за друга, а заключенные ими сделки носили реальный характер.

Довод налогового органа о вовлечении в деятельность группы компаний новых лиц и сопутствующем снижении доходов отклонен, поскольку он опровергается приведенными в оспариваемом решении инспекции сведениями.

Так, в таблице №95 на странице 135 оспариваемого решения налогового органа отражено, что снижение доходов ООО "М-групп" произошло в 2014 и 2015 годах; с 2011 по 2013 годы, и с 2016 по 2018 годы выручка последовательно росла, независимо от участия иных лиц в хозяйственном обороте рынка медицинских товаров. Из указанной таблицы усматривается, что в 2016 году заявителем были получены доходы в размере 64 млн. руб., в 2017 году - 74 млн. руб., в 2018 - 117 млн. руб., что не соответствует утверждению налогового органа об уменьшении выручки. Также отражено, что в 2013, 2014, 2015, 2016 годах совокупный доход ООО "М-Групп", ООО "Сэйв Групп" и ООО "Спектр" превышал предусмотренный п. 4 ст. 346.12 НК РФ предельный размер доходов, позволяющий применение УСН. В материалах дела отсутствуют

доказательства того, что данному превышению была дана единообразная оценка по результатам контрольных мероприятий, проведенных за соответствующие налоговые периоды.

В этой связи суды пришли к выводу, что предпринимательская деятельность ООО "М-Групп", ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "Сэйв Групп" не носила формальный (технический) характер.

Каждая из организаций реально осуществляла экономическую деятельность, имела свой штат сотрудников, свои материальные ресурсы для осуществления деятельности, осуществляла прием сотрудников на работу, самостоятельно несла расходы, а также осуществляла управление деятельностью, что подтверждено имеющимися в материалах справками формы 2-НДФЛ, выписками о движении денежных средств по расчетным счетам заявителя и заинтересованных лиц.

В решении налогового органа отражено, что у ООО "Волга-Мед" в 2018 году было 3 сотрудника, в 2019 и в 2020 годах - 9 человек. ООО "Русна" в 2018 году имело 3 работника, в 2019 - 2 работника, в 2020 - 3 работника. ООО "Спектр" в 2018 году имело 2 сотрудника, в 2019 - 4, в 2020 - 5. В ООО "Сэйв Групп" в 2018 году работали 4 человека, в 2019 и 2020 - 3 человека.

Налоговым органом в ходе проверки проведен допрос Варакина И.И. (ООО "Сэйв Групп" - протокол допроса от 18.03.2022), Ераскина С.Н. (ООО "Волга-Мед" - протокол допроса от 17.10.2022), Жукова К.В. (ООО "М-групп" - протокол допроса от 28.03.2022), Марченко А.Р. (ООО "Волга-Мед" - протокол допроса от 02.06.2022), Панина А.В. (ООО "Сэйв Групп" - протокол допроса от 28.02.2022), Поздняковой Ю.Ю. (ООО "Волга-Мед" - протокол допроса от 26.05.2022).

Ни один из допрошенных налоговым органом работников организаций не указывал на формальный переход на работу из одного общества в другое. Все допрошенные работники показали, что

работодатели принимали их на работу лично, лично выплачивали заработную плату, и они понимали, у кого работают. Никто из работников не показал, что Шубин Н.М. осуществлял руководство их деятельностью, давал какие-либо указания по работе как руководитель единого предприятия.

Судами отмечено, что взаимозависимость участников сделок сама по себе не может приравниваться к недобросовестности лиц при недоказанности противоправности их поведения (в том числе в целях налогообложения), не является отклонением от обычных условий хозяйствования, не противоречит нормам гражданского законодательства о свободе экономической деятельности. Взаимозависимость как обстоятельство, свидетельствующее о получении необоснованной налоговой выгоды, может иметь правовое значение только тогда, когда такая взаимозависимость используется участниками сделки в целях осуществления согласованных действий, направленных на незаконное занижение налоговой базы (пункт 6 постановления Пленума ВАС РФ N 53, пункта 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, утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 04.07.2018).

Положения статьи 54.1 Кодекса направлены на противодействие налоговым злоупотреблениям и получению необоснованной налоговой выгоды за счет причинения ущерба бюджетам публично-правовых образований в результате неуплаты сумм обязательных платежей, которые должны были быть уплачены, если бы злоупотреблений не было.

Таким образом, основанием для признания налоговой выгоды необоснованной является выявление по результатам налогового контроля налоговой экономии, полученной в результате злоупотреблений со стороны налогоплательщика.

Однако, как отмечено судами, при рассмотрении инспекцией материалов проверки и возражений, а также апелляционной жалобы вышестоящим налоговым органом доводы налогоплательщика о фактическом отсутствии налоговой экономии надлежащей правовой оценки не получили.

Так, налоговым органом в оспариваемом решении отражено, что проверяемым налогоплательщиком невозможно применение УСН с 4-го квартала 2018 года, в связи с этим с начала указанного периода и до конца 2020 года подлежат консолидации доходы и расходы ООО "М-Групп", ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "Сэйв Групп", полученные и понесенные в проверяемый период с начислением налогов по общей системе налогообложения.

В ходе проверки налоговым органом установлено, что в проверяемом периоде у ООО "Сэйв Групп" произошла смена вида деятельности, в связи с этим в период с 2018-2020 обществом заключен один государственный контракт на поставку медицинского оборудования (в 4-м квартале 2018 года).

В ходе рассмотрения дела судами установлено, что при консолидации доходов и расходов участников группы налоговым органом учтены доходы и расходы ООО "Сэйв Групп", связанные лишь с деятельностью по поставке медицинского оборудования. При этом доходы от деятельности по сдаче в аренду недвижимого имущества налоговым органом не учитывались. Расходы учтены выборочно: амортизационные отчисления и НДС не учтены, а расходы на содержание имущества - учтены.

При этом налоговый орган настаивал на правомерности данного подхода, поскольку вид деятельности группы компаний является важнейшим квалифицирующим признаком, в связи с чем, по мнению Инспекции, при консолидации доходов обоснованно учтены лишь доходы от реализации медицинского оборудования. Включение в состав расходов

затрат на содержание имущества не ухудшает положения налогоплательщика.

При оценке позиции сторон по данному эпизоду суды исходили из следующего.

В течение 2018 - 2020 годов, в последующих периодах до 28.03.2023, Шубин Н.М. являлся единоличным исполнительным органом ООО "Сэйв Групп". До настоящего времени Шубин Н.М. обладает долей в уставном капитале ООО "Сэйв Групп" в размере 65%, то есть продолжает осуществлять управление обществом. Доказательств обратного налоговым органом суду не представлено. Будучи участником ООО "М-Групп" Шубин Н.М. обладает долей 80% уставного капитала этого общества.

Таким образом, налогоплательщик и ООО "Сэйв групп" являются взаимозависимыми лицами.

В этой связи суды отметили, что установленные в ходе проверки налоговым органом признаки единого руководства деятельностью обеих организаций - общее руководство, единая транспортная служба, нахождение по одному адресу не могут избирательно распространяться на отдельные периоды существования юридических лиц по выбору налогового органа в зависимости от времени получения доходов и несения расходов, влияющих на размер налоговой базы. Такой подход непоследователен, противоречит принципу справедливости налогообложения, и свидетельствует об избирательном применении норм налогового закона.

Признаки взаимозависимости ООО "Сэйв Групп" и ООО "М-Групп", и их единого управления в 2018- 2020 годах не претерпели изменений.

При этом в 2018 году часть расходов, связанных с эксплуатацией здания (коммунальные расходы, охрана и прочее) учтена налоговым органом.

В этой связи суды пришли к выводу, что исключение из расчетов показателей деятельности ООО "Сэйв Групп" за 2019 и 2020 годы

произведено налоговым органом без учета фактических обстоятельств и в ущерб правам проверяемого лица, что привело к формированию неверного и несправедливого расчета налоговых обязательств.

В ходе рассмотрения дела заявителем представлен собственный расчет налоговых обязательств.

Так, при учете в составе затрат в соответствии со ст. 259 НК РФ сумм амортизации, и, в соответствии со ст. 171, 172 НК РФ, налоговых вычетов по приобретенному на основании договора N 01-05/146-17 от 29.05.2017 имуществу, а также выплаченных дивидендов "Волга-Мед", ООО "Спектр", ООО "Русна", по результатам проверки вопреки произведенным инспекцией начислениям, определяется отрицательное значение, то есть сумма переплаты. Таким образом, у заявителя не формируется налоговая экономия.

Налоговый орган не привел доводов и доказательств, опровергающих правильность данного расчета.

Также судами исследовано определение суммы затрат.

Суды указали, что инспекцией допущены методологические ошибки в расчетах (таблица 106 на стр. 154 оспариваемого решения) - не учтены затраты на сумму 2 101 890,34 руб.

С учетом изложенного суды пришли к выводу о недоказанности получения обществом налоговой экономии, и о недоказанности налоговым органом факта создания заявителем схемы "дробление бизнеса" при отсутствии деловой цели. Отмечено, что наличие у налогоплательщика и обществ в некоторых случаях общих покупателей и поставщиков обусловлено спецификой сферы деятельности, что не является нарушением законодательства.

Принятие управленческих и бухгалтерских решений одними и теми же лицами налогоплательщика и обществ само по себе не может свидетельствовать об отсутствии экономической самостоятельности у общества и взаимозависимых лиц. При этом налоговый орган не учитывает

использование различных материально-технических ресурсов взаимозависимыми лицами. Вышеуказанные лица вели самостоятельную деятельность, являлись исполнителями государственных (муниципальных) контрактов на поставку медицинских товаров (оборудования).

При этом доказательств того, что выполнение обязательств по контрактам, заключенных с заказчиками, носило формальный характер, не имело действительного экономического смысла, а было направлено на получение необоснованной налоговой выгоды с целью сохранения права на применение упрощенной системы налогообложения и уменьшения объема налоговых обязательств посредством перераспределения полученных доходов на взаимозависимую организацию, налоговым органом не представлено.

Бухгалтерская и налоговая отчетность в отношении каждого отдельно взятого хозяйствующего субъекта представлялась с учетом их реальных финансово-хозяйственных показателей и налогового бремени, относящихся к их фактической экономической деятельности, что налоговым органом не опровергнуто.

Суды пришли к выводу, что налоговый орган не доказал получение ООО "М-групп" необоснованной налоговой выгоды в проверяемом периоде, а также не установил объективный размер налогового обязательства налогоплательщика.

При этом налоговым органом не представлено доказательств, свидетельствующих о том, что взаимозависимость обществ оказала влияние на условия и экономические результаты деятельности налогоплательщика.

С учетом изложенного суды пришли к выводу о том, что налоговым органом не было представлено безусловных доказательств того, что рассматриваемые общества зарегистрированы вне связи с осуществлением предпринимательской деятельности и что их регистрация не обусловлена разумными экономическими причинами.

При этом, нормы налогового законодательства не содержат положений о возможности определения налоговых обязательств налогоплательщика путем суммирования полученного им дохода с величиной дохода другого субъекта предпринимательской деятельности, ведущего самостоятельную хозяйственную деятельность, предоставляющего налоговую отчетность, уплачивающего соответствующие налоги. Применение обществами специального налогового режима в рассматриваемой ситуации не свидетельствует о направленности деятельности ООО "М-Групп" на получение необоснованной налоговой выгоды.

Сам по себе факт использования совпадающих IP-адреса для представления налоговой отчетности и контактных телефонов не свидетельствует о подконтрольности налогоплательщику рассматриваемых обществ.

Также, налоговым органом не доказан факт того, что выручка, полученная ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Спектр", ООО "Сэйв Групп" каким-либо образом поступает в ООО "М-Групп". Доказательств того, что денежные средства, полученные указанными обществами, перечислялись налогоплательщику либо, что указанные общества, получив чистую прибыль, использовали ее совместно для тех или иных целей, налоговым органом также не представлено.

Также в ходе налоговой проверки не установлено зачисление выручки одного общества на счета другого, либо на счета налогоплательщика - ООО "М-Групп", совершение транзитных операций между ними, нехарактерные финансовые операции, вывод финансовых средств на счета физических лиц, учредителей.

По результатам проверки налоговый орган пришел к выводу о неправомерном применении налогоплательщиком упрощенной системы налогообложения в 2018 году, а также в 1, 2, 3 кварталах 2019 года и

необходимости уплаты налогов по общей системе налогообложения, в том числе налога на имущество.

В ходе проверки установлено, что в собственности ООО "М-Групп" имеется объект недвижимости, расположенный по адресу: г. Волгоград, ул. Маршала Чуйкова, д. 23.

Налоговым органом исчислен к уплате налог на имущество за 2018 год в размере 45 091 руб. и к доплате за 2019 год в размере 97 454 руб.

С учетом установленных по делу фактических обстоятельств суды двух инстанций пришли к выводу об отсутствии у налогового органа объективных оснований для доначисления ООО "М-Групп" налогов по общей системе налогообложения.

Согласно п. 2 ст. 346.11 НК РФ применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на имущество организаций.

В связи с изложенным, доначисление налога на имущество признано неправомерным.

Учитывая вышеизложенное, суды пришли к выводу о том, что налоговым органом не представлены доказательства о создании ООО "М - групп" схемы по наращиванию своих расходов, занижении доходов путем их распределения на взаимозависимых лиц. Также не представлено доказательств того, что учредитель ООО "М-групп" Шубин Н.М. осуществлял руководство финансово-хозяйственной деятельностью ООО "Волга-Мед", ООО "Русна", ООО "Сэйв Групп", ООО "Спектр", распоряжался принадлежащими им материальными и трудовыми ресурсами.

Судебная коллегия в кассационной инстанции соглашается с выводами судов о том, что в рассматриваемом случае инспекцией не доказана совокупность обстоятельств направленности действий общества исключительно либо преимущественно на минимизацию налогового бремени путем дробления бизнеса.

С учетом установленных по делу фактических обстоятельств судами сделан правильный вывод об отсутствии у налогового органа объективных оснований для доначисления налогов по общей системе налогообложения.

Судебная коллегия кассационной инстанции находит выводы суда первой и апелляционной инстанций верными, основанными на объективном исследовании представленных в материалы дела доказательств.

Оценка представленных сторонами доказательств произведена судами с соблюдением положений статьи 71 АПК РФ, основана на правильном применении норм материального права, а сделанные ими выводы соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам и сделаны с учетом разъяснений, содержащихся в Постановлении №53.

Доводы кассационной жалобы, сводящиеся фактически к повторению утверждений, исследованных и правомерно отклоненных судом апелляционной инстанции, не могут служить основанием для отмены или изменения судебного акта, поскольку не свидетельствуют о нарушении норм материального и процессуального права.

Нарушений процессуального закона, влекущих безусловную отмену обжалуемых судебных актов, не установлено.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Волгоградской области от 12.02.2024 и постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда

от 13.06.2024 по делу № А12-6833/2023 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, установленном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий судья

А.Н. Ольховиков

Судьи

Э.Т. Сибгатуллин

С.В. Мосунов

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России
Дата 23.07.2024 10:50:32
Кому выдана Сибгатуллин Эмиль Тафкильевич

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России
Дата 17.07.2024 5:35:18
Кому выдана Ольховиков Александр Николаевич

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России
Дата 17.07.2024 8:51:12
Кому выдана Мосунов Сергей Витальевич