АРБИТРАЖНЫЙ СУД ВОЛГО-ВЯТСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 24 апреля 2025 г. по делу N А39-5477/2023

24 апреля 2025 года

(дата изготовления постановления в полном объеме)

Резолютивная часть постановления объявлена 21.04.2025.

Арбитражный суд Волго-Вятского округа в составе:

председательствующего Соколовой Л.В.,

судей Бердникова О.Е., Когута Д.В.,

при участии представителя

от заинтересованного лица: Бабиковой В.В. (доверенность от 03.06.2024)

рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу

общества с ограниченной ответственностью "Экспертвыбор КМК"

на решение Арбитражного суда Республики Мордовия от 06.09.2024 и

на постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 20.01.2025

по делу N А39-5477/2023

по заявлению общества с ограниченной ответственностью "Экспертвыбор КМК"

(ОГРН 1181326004727, ИНН 132651918)

о признании частично недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы по Республике Мордовия от 13.03.2023 N 20-53/04,

третье лицо, не заявляющее самостоятельных требований относительно предмета спора, - Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по Приволжскому федеральному округу.

и

установил:

общество с ограниченной ответственностью "Экспертвыбор КМК" (далее - ООО "Экспертвыбор КМК", Общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Мордовия с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, о признании недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы по Республике Мордовия (далее - УФНС России по Республике Мордовия, Управление) от 13.03.2023 N 20-53/04 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части неуплаты налога на добавленную стоимость в размере 15 825 763 рублей, налога на прибыль организаций в сумме 15 624 130 рублей, начисления пеней на сумму неуплаченного НДС и налога на прибыль организаций, а также привлечения его к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения по пункту 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в виде уплаты штрафа в размере 692 161 рубля.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований на предмет спора, привлечена Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по Приволжскому федеральному округу (далее - МРИ ФНС по ПФО).

Решением Арбитражного суда Республики Мордовия от 06.09.2024 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Первого арбитражного апелляционного суда от 20.01.2025 решение суда оставлено без изменения.

Общество не согласилось с принятыми судебными актами и обратилось в Арбитражный суд Волго-Вятского округа.

Заявитель жалобы считает, что суды первой и апелляционной инстанций нарушили нормы материального и процессуального права, сделали выводы, не соответствующие фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в материалах дела доказательствам. По мнению Общества, им соблюдены все предусмотренные налоговым законодательством условия, необходимые для применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость и отнесения в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль организаций, затрат по хозяйственным операциям с ООО "Металл РМ", ООО "Приказстрой", ООО "Техснаб", ООО "Прайм", ООО "Титан", ООО "Доминанта", ООО "Оптима", ООО "Спецтех", ООО "Престиж", ООО "Дилтор", ООО "Артэйл", ООО "Бастион", ООО "ПромАрт", ООО "Верест", ИП Смирнов А.Ю., ООО "Мингальоптторг" ООО "Менател", ООО "Лаверна", ООО "Кронес", ООО "Лидер", ООО "Техстройтранс С", АО "Центргазсервис", ООО "Леруа Мерлен Восток", ООО "Керамотрейд", ООО "Саунастройсервис", ООО "Иракол", ООО "Восток", ООО "Мебельные краски и лаки", ООО Торговый дом "Вентапром", ООО "Саранск-Комплект", ООО "Онлайн Трейд", ООО "Газойл", ООО "Аннови", ООО "Монарх Бизнес Клуб - Поволжье", ООО "Новый Квартал Саранск", ООО Группа компаний "Промснаб", ООО "Железобетон", ООО "Скиф", ООО "Металл-Сервис", ООО "Ойлдилер", ООО "Стандарт-С", ООО "Делис", ООО "Электромаркет", ООО "ВВТ-М", ООО "Термолайф". Сделки с контрагентами носили реальный характер и подтверждены соответствующими документами. Общество настаивает, что не допускало искажения сведений о фактах хозяйственной деятельности. Заявитель указывает на незаконное привлечение к ответственности по статье 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) по НДС и налогу на прибыль по ряду периодов в связи с истечением срока давности. Налогоплательщику вместе с актом проверки и оспариваемым решением не вручены все материалы проверки, что является безусловным основанием для признания незаконным оспариваемого решения налогового органа. Общество указывает на нарушение налоговым органом существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, что повлекло существенное нарушение прав налогоплательщика на свою защиту.

Подробно позиция заявителя изложена в кассационной жалобе.

Управление в отзыве и его представитель в судебном заседании отклонили доводы заявителя.

Общество, надлежащим образом извещенное о времени и месте рассмотрения спора, представителей в судебное заседание не направило.

МРИ ФНС по ПФО представила ходатайство о рассмотрении спора без участия его представителей, в котором указала на законность и обоснованность обжалуемых судебных актов.

Законность принятых судебных актов проверена Арбитражным судом Волго-Вятского округа в порядке, установленном в статьях 274, 284 и 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Как установили суды, и это не противоречит материалам дела, на основании решения от 06.04.2021 N 02-13/03 ИФНС России по Ленинскому району г. Саранска проведена выездная налоговая проверка ООО "Экспертвыбор КМК" по всем налогам и сборам за период с 02.08.2018 по 31.12.2020.

По результатам налоговой проверки составлен акт налоговой проверки N 02-12/09 от 14.12.2021.

В связи с проведенной реорганизацией в соответствии с приказом УФНС России по РМ от 18.01.2022 N 01-08-11/005 ИФНС России по Ленинскому району г. Саранска была реорганизована путем присоединения к Управлению ФНС России по РМ, которое является правопреемником в отношении задач, функций, прав, обязанностей и иных вопросов деятельности ИФНС России по Ленинскому району г. Саранска.

Управлением принято решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля N 02-13/03 от 05.03.2022, составлено дополнение к акту налоговой проверки N 20-53/01 от 26.04.2022 и принято обжалуемое решение N 20-53/04 от 13.03.2023 о привлечении Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности по пункту 3 статьи 122, пункту 1 статьи 126 НК РФ (с учетом смягчающих ответственность обстоятельств) в виде штрафов в размере 696 811 рублей, установлена неуплата налогов в сумме 31 449 890 рублей, в том числе: налога на добавленную стоимость в сумме 15 825 760 рублей, налога на прибыль в сумме 15 624 130 рублей. С 01.01.2023 сумма пеней учитывается в совокупной обязанности со дня учета на едином налоговом счете недоимки, в отношении которой рассчитана сумма пеней. В силу пункта 8 статьи 101 НК РФ размер соответствующих доначисленной сумме налога пени в решении не отражается.

Не согласившись с решением УФНС России по Республике Мордовия, ООО "Экспертвыбор КМК" в порядке статьи 138 НК РФ обжаловало его в Межрегиональную инспекцию Федеральной налоговой службы по Приволжскому федеральному округу.

По результатам рассмотрения жалобы заместителем начальника МИ ФНС по Приволжскому федеральному округу вынесено решение N 07-07/1301@ от 25.05.2023, которым жалоба Общества оставлена без удовлетворения.

Общество не согласилось с решением налогового органа от 13.03.2023 N 20-53/04 и обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Руководствуясь статьями 54.1, 169, 171, 172, 247, 252 НК РФ, учитывая разъяснения, приведенные в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявленного требования.

Апелляционный суд оставил решение суда без изменения.

Рассмотрев кассационную жалобу, Арбитражный суд Волго-Вятского округа не нашел правовых оснований для ее удовлетворения.

В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ (за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 НК РФ), а также в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

В силу пункта 1 статьи 172 НК РФ вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг).

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 НК РФ, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных статьей 172 Кодекса, и при наличии соответствующих первичных документов.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг) сумм налога к вычету в порядке, предусмотренном главой 21 НК РФ, при выполнении требований, установленных пунктами 5, 5.1 и 6 статьи 169 НК РФ.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 НК РФ при исчислении налога на прибыль организаций налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

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

В силу пункта 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 НК РФ при соблюдении одновременно следующих условий:

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

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

В целях пунктов 1 и 2 статьи 54.1 НК РФ подписание первичных учетных документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций) не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным (пункт 3 статьи 54.1 НК РФ).

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 1 постановления от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 53) разъяснил, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды (получения налогового вычета, уменьшения налоговой базы) является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в таких документах, неполны, недостоверны или противоречивы.

В пункте 4 Постановления N 53 установлено, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, если она получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

О необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии следующих обстоятельств: невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств, учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, если для данного вида деятельности также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета (пункт 5 Постановления N 53).

Согласно пункту 11 Постановления N 53 признание судом налоговой выгоды необоснованной влечет отказ в удовлетворении требований налогоплательщиков, связанных с ее получением.

В силу части 1 статьи 65 и части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия государственными органами, органами местного самоуправления, иными органами, должностными лицами оспариваемых актов, решений, совершения действий (бездействия), возлагается на соответствующие орган или должностное лицо.

Арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств (часть 1 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Суды установили и материалами дела подтверждается, что в проверяемом периоде Общество являлось плательщиком НДС и налога на прибыль организаций.

В рассматриваемом случае основанием для доначисления НДС и налога на прибыль организаций послужил вывод УФНС России по Республике Мордовия о необоснованном применении ООО "Экспертвыбор КМК" налоговых вычетов и завышении расходов по налогу на прибыль по сделкам с контрагентами: ООО "Металл РМ", ООО "Приказстрой", ООО "Техснаб", ООО "Прайм", ООО "Титан", ООО "Доминанта", ООО "Оптима", ООО "Спецтех", ООО "Престиж", ООО "Дилтор", ООО "Артэйл", ООО "Бастион", ООО "ПромАрт", ООО "Верест", ИП Смирнов А.Ю., ООО "Мингальоптторг" ООО "Менател", ООО "Лаверна", ООО "Кронес", ООО "Лидер", ООО "Техстройтранс С".

В отношении названных контрагентов налоговым органом установлено, что контрольно-кассовая техника названными организациями не регистрировалась; зарегистрированные транспортные средства, недвижимое имущество, производственные активы, складские помещения в собственности спорных контрагентов отсутствуют; адрес электронной почты, адрес официального сайта в сети интернет отсутствуют; перечисление денежных средств за транспортные услуги, либо аренду автотранспортных средств в адрес кого-либо не установлено; расходы на ведение хозяйственной деятельности (заработная плата, платежи за аренду складских помещений, аренду основных и транспортных средств, платежи за коммунальные услуги, командировочные расходы, платежи за рекламу, интернет) отсутствуют; налоговая отчетность по НДС и по налогу на прибыль организаций имеет минимальные показатели к уплате, несоизмеримые с отраженными оборотами, удельный вес налоговых вычетов по НДС составляет практически 100%, то есть фактически уплата налогов производилась в минимальных размерах при значительных объемах реализации; движение денежных средств по расчетным счетам названных контрагентов носит "транзитный" характер, через цепочки контрагентов денежные средства обналичивались путем снятия с расчетных счетов по корпоративным картам; по счетам отсутствуют операции, свидетельствующие о реальном ведении хозяйственной деятельности организаций; некоторые организации исключены из ЕГРЮЛ; ряд руководителей имеют номинальный статус; договоры с контрагентами оформлены идентично, имеют одинаковую структуру, состав, формулировки условий и иные схожие признаки, являются типовыми.

Генеральный директор ООО "Экспертвыбор КМК" Кубанцева Н.А. в ходе допроса не смогла пояснить условия заключения договоров со спорными контрагентами, а также указала, что не знает руководителей организаций, лично и по телефону с сотрудниками данных организаций не общалась, указала на переписку по электронной почте, однако доказательства переписки отсутствуют.

Исследовав представленные в материала дела доказательства суды установили, что в действиях Общества усматриваются признаки недобросовестного поведения, злоупотребления правом при предъявлении налоговых вычетов по НДС и увеличении затрат при исчислении налога на прибыль; представленные ООО "Экспертвыбор КМК" в обоснование спорных расходов и вычетов документы не отвечают требованиям достоверности и не подтверждают осуществление реальных хозяйственных операций с заявленными контрагентами. ООО "Экспертвыбор КМК" создана видимость формального соблюдения требований законодательства с целью получения налоговой экономии, что свидетельствует о реализации схемы по созданию искусственной ситуации, при которой совершенные сделки формально соответствуют требованиям закона, но фактически направлены только на получение налоговой экономии вне связи с осуществлением реальной экономической деятельности, так как отраженные в учете сделки (операции) не исполнены заявленными контрагентами.

С учетом изложенного суды сделали вывод о том, что первичные документы, оформленные по сделкам ООО "Металл РМ", ООО "Приказстрой", ООО "Техснаб", ООО "Прайм", ООО "Титан", ООО "Доминанта", ООО "Оптима", ООО "Спецтех", ООО "Престиж", ООО "Дилтор", ООО "Артэйл", ООО "Бастион", ООО "ПромАрт", ООО "Верест", ИП Смирнов А.Ю., ООО "Мингальоптторг" ООО "Менател", ООО "Лаверна", ООО "Кронес", ООО "Лидер", ООО "Техстройтранс С" не могут являться основанием для применения вычетов по НДС и учета затрат в целях исчисления налога на прибыль организаций, поскольку примененный заявителем механизм гражданско-правовых отношений создает лишь видимость поставки товара (строительные материалы, спец. одежда) и оказания услуг (транспортные, маркетинговые) без получения экономической выгоды и реальной уплаты налогов в бюджет.

Налоговым органом также установлено необоснованное применение налоговых вычетов по НДС и завышение расходов по сделкам ООО "Экспертвыбор КМК" с контрагентами АО "Центргазсервис", ООО "Леруа Мерлен Восток", ООО "Керамотрейд", ООО "Саунастройсервис", ООО "Иракол", ООО "Восток", ООО "Мебельные краски и лаки", ООО Торговый дом "Вентапром", ООО "Саранск-Комплект", ООО "Онлайн Трейд", ООО "Газойл", ООО "Аннови", ООО "Монарх Бизнес Клуб - Поволжье", ООО "Новый Квартал Саранск", ООО Группа компаний "Промснаб", ООО "Железобетон", ООО "Скиф", ООО "Металл-Сервис", ООО "Ойлдилер", ООО "Стандарт-С", ООО "Делис", ООО "Электромаркет", ООО "ВВТ-М", ООО "Термолайф".

Как видно из материалов дела, по приобретенным ООО "Экспертвыбор КМК" в 2019 - 2020 годы у указанных контрагентов строительным материалам ООО "Экспертвыбор КМК" был составлен товарный баланс за 2019 - 2020 годы, согласно которому Общество приобрело в 2019 - 2020 годах у названных контрагентов строительные материалы на общую сумму 22 558 080 рублей, однако движение по номенклатуре товаров, приобретенных у этих организаций, ООО "Экспертвыбор КМК" не осуществлялось.

Проведенной на основании распоряжения заместителя начальника Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Саранска N 8 от 20.05.2021 инвентаризацией товарно-материальных ценностей (инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей б/н от 24.05.2021) наличие строительных материалов, приобретенных Обществом у названных организаций не установлено.

Проведенными осмотрами офисного помещения, находящегося по адресу: г. Саранск, ул. Степана Разина, 17а, офис N 1, административного здания, производственно-складских помещений, расположенных по адресу г. Саранск, ул. 1-я Промышленная, 15а (протоколы б/н осмотра территорий, помещений, документов, предметов от 04.05.2021, от 21.05.2021) использование и наличие строительных материалов, приобретенных ООО "Экспертвыбор КМК" у данных контрагентов не установлено.

ООО "Экспертвыбор КМК" не обеспечен доступ на объект исследования для проведения строительно-технической экспертизы по определению фактического объема и стоимости выполненных работ с учетом стоимости использованных строительных материалов по ремонту производственных помещений и административного корпуса, находящихся по адресу: Республика Мордовия, г. Саранск, ул. 1-я Промышленная, д. 15 в период 2018 - 2020 годы.

Суды сочли, что результаты внесудебной экспертизы, представленной Обществом, не являются доказательством того, что строительные материалы, приобретенные налогоплательщиком в 2019 - 2020 годах у спорных контрагентов использовались в финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, в связи с чем не приняли во внимание результаты экспертизы.

Исследовав представленные в материалы дела доказательства, суды установили, что использование строительных материалов, приобретенных у названных организаций, в финансово-хозяйственной деятельности ООО "Экспертвыбор КМК" не подтверждается, в связи с чем сделали вывод о неправомерном применении Обществом налоговых вычетов по НДС и завышения расходов по налогу на прибыль по сделкам с указанными контрагентами.

Налоговым органом также установлено необоснованное применение налоговых вычетов по НДС в сумме 263 998 рублей 34 копеек по приобретенным основным средствам.

Контрольными мероприятиями установлено, что ООО "Экспертвыбор КМК" приобрело основные средства - телевизор ТВ Самсунг QE65Q6RAU, котел чугунный Медведь, Пин-старт 300 ВПК, котел чугунный WISe-25, котел турбо ТЕС, снегоход SKI-DOO, стиральную машинку ASKO, сушильную машинку ASKO, котел турбо ТЕС, вместе с тем проведенной инвентаризацией товарно-материальных ценностей (инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей б/н от 24.05.2021 года) наличие основных средств, а именно телевизора ТВ Самсунг QE65Q6RAU, котла чугунного Медведь, Пин-старт 300 ВПК, котла чугунного WISe-25, котла турбо ТЕС, стиральной машинки ASKO, сушильной машинки ASKO, котла турбо ТЕС не установлено.

В ходе проведения инвентаризации налогоплательщик давал устные пояснения о том, что указанные объекты находятся в ремонте, однако документального подтверждения тому не представлено.

Осмотрами офисного помещения, административного здания, производственно-складских помещений, общежития ООО "Экспертвыбор КМК" использование и наличие основных средств: телевизора ТВ Самсунг QE65Q6RAU, котла чугунного Медведь, Пин-старт 300 ВПК, котла чугунного WISe-25, котла турбо ТЕС, стиральной машинки ASKO, сушильной машинки ASKO, котла турбо ТЕС не установлено.

Исследовав представленные в материалы дела доказательства, принимая во внимание протоколы осмотра, показания свидетелей, суды установили, что названные основные средства не использовались в финансово-хозяйственной деятельности ООО "Экспертвыбор КМК", в связи с чем сделали вывод о том, что налогоплательщиком необоснованно предъявлены к налоговому вычету суммы НДС по указанным основным средствам.

При проведении проверки налоговый орган установил неправомерное включение в расходы по налогу на прибыль организаций начисленной амортизации по объектам основных средств в размере 67 079 рублей.

В силу подпункта 3 пункта 2 статьи 253 НК РФ суммы начисленной амортизации относятся к расходам, связанным с производством и (или) реализацией.

Согласно пункту 1 статьи 256 НК РФ амортизируемым имуществом в целях главы 25 НК РФ признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено главой 25 НК РФ), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей.

Под основными средствами в целях главы 25 НК РФ понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией. Таким образом, начисленная амортизация по объекту основных средств учитывается при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации, если такой объект используется налогоплательщиком в деятельности, направленной на получение дохода (пункт 1 статьи 257 НК РФ).

Контрольными мероприятиями (протоколы б/н осмотра территорий, помещений, документов, предметов от 04.05.2021, от 21.05.2021, инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей б/н от 24.05.2021, письмо Мордовский ЦГМС-филиал ФГБУ "Вехне-Волжское УГМС") установлено и подтверждено показаниями Сережкина П.П., Малахова В.Ю., Костычевой В.И., что ООО "Экспертвыбор КМК" основные средства - телевизор ТВ Самсунг QE65Q6RAU, котел чугунный Медведь, Пин-старт 300 ВПК, котел чугунный WISe-25, котел турбо ТЕС, снегоход SKI-DOO, стиральная машинка ASKO, сушильная машинка ASKO, котел турбо ТЕС в финансово-хозяйственной деятельности не использовались.

ООО "Экспертвыбор КМК" котлы и другие комплектующие материалы для отопительных систем и систем водоснабжения согласно документам приобретало у АО "Центргазсервис".

Исследовав представленные в материалы дела доказательства, учитывая показания свидетелей, суды установили, что котлы и другие комплектующие материалы для отопительных систем и систем водоснабжения, приобретенные ООО "Экспертвыбор КМК" у АО "Центргазсервис", были установлены в частных домах, банях физических лиц, в связи с чем сделали вывод о том, что расходы в сумме 67 079 рублей по начислению амортизации на указанные основные средства являются необоснованными, не соответствуют статье 252 НК РФ, в связи с чем у Общества отсутствовало право на включение их в состав косвенных расходов по налогу на прибыль и применение вычетов по НДС при приобретении указанных товаров.

Довод Общества о нарушение налоговым органом существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, поскольку заявителю не вручались запросы в правоохранительные и налоговые органы по спорным контрагентам, ответы на них, повестки о вызове на допрос свидетелей, истребованные у 45 контрагентов документы по взаимоотношениям с ООО "Экспертвыбор КМК", был предметом рассмотрения судов и мотивированно отклонен.

Суды указали, что, поскольку в ходе выездной налоговой проверки ООО "Экспертвыбор КМК" на основании статьи 94 НК РФ в связи с непредставлением проверяемым лицом всех запрашиваемых документов по требованиям о предоставлении документов на основании постановления о производстве выемки документов и предметов N 1 от 12.10.2021 Инспекцией Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Саранск была проведена выемка документов, общее количество изъятых в ходе выемки листов документов составило 1360, все изымаемые документы были предъявлены понятым и другим лицам, участвующим в производстве выемки, протокол о производстве выемки, изъятия документов и предметов N 1 от 13.10.2021 вручен лично генеральному директору Общества Кубанцевой Н.А., что подтверждается ее подписью, информация о данном факте содержится в решении N 20-53/04 от 13.03.2023 о привлечении ООО "Экспертвыбор КМК" к ответственности за совершение налогового правонарушения при описании налогового правонарушения по каждому из контрагентов.

При этом к акту налоговой проверки прилагаются документы, подтверждающие факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки, в то время как документы, полученные от лица, в отношении которого проводилась проверка, к акту проверки не прилагаются. Документы, содержащие не подлежащие разглашению налоговым органом сведения, составляющие банковскую, налоговую или иную охраняемую законом тайну третьих лиц, а также персональные данные физических лиц, прилагаются в виде заверенных налоговым органом выписок (пункт 3.1 статьи 100 НК РФ).

Согласно реестру приема/передачи документов выписки по операциям на расчетных счетах спорных контрагентов были вручены налогоплательщику в электронном виде; на электронном носителе - диске CD-R, с объемом 3,06 МБ 11.05.2022 лично директору ООО "Экспертвыбор КМК" Кубанцевой Н.А., о чем имеется ее подпись.

Довод заявителя о том, что данный реестр не может являться доказательством передачи выписок, так как к нему отсутствует какой-либо перечень передаваемых выписок с указанием количества страниц занимаемого объема на диске и конкретного контрагента противоречит поведению заявителя, так как не в момент получения диска, не во время подачи неоднократных возражений на акт проверки, не позднее при подаче апелляционной жалобы ООО "Экспертвыбор КМК" не выражало своих сомнений относительно содержимого указанного диска.

Документы, не имеющие отношение к сути выявленных налоговых правонарушений, вручению заявителя не подлежат.

Пунктом 2 статьи 101 НК РФ установлено, что лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, вправе участвовать в процессе рассмотрения материалов указанной проверки лично и (или) через своего представителя. До вынесения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, вправе знакомиться со всеми материалами дела, включая материалы дополнительных мероприятий налогового контроля.

Ходатайств, заявлений об ознакомлении с материалами налоговой проверки налогоплательщик не заявлял.

Рассмотрение всех возражений, акта, дополнений к акту, материалов камеральной налоговой проверки проводилось в присутствии представителя Общества.

Согласно пункту 14 статьи 101 НК РФ нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения. Основаниями для отмены указанного решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом могут являться иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, если только такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения.

Из правовой позиции Президиума ВАС РФ, изложенной в постановлении от 08.11.2011 N 15726/10, следует, что право налогоплательщика на своевременное ознакомление со всеми материалами, полученными контролерами в рамках проводимых проверок, является его неотъемлемым правом. Однако для признания факта нарушения существенных условий процедуры налоговой проверки, выразившегося в отсутствии у плательщика возможности ознакомится с данными материалами и представить соответствующие возражения, не достаточно указания на наличие у него такого права. Поэтому прежде, чем отменять решение по формальным основаниям, следует выяснить, о каких документах и информации идет речь, каким образом подобная информация влияет на выводы налогового органа. Существенный характер нарушений определяется исходя из последствий, которые данными нарушениями вызваны, и возможностью устранения этих последствий при рассмотрении дела.

Учитывая позиции, изложенные в пунктах 38, 73 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Кодекса", в решении ВАС РФ от 24.01.2011 N ВАС-16558/10, постановлении Президиума ВАС РФ от 08.11.2011 N 15726/10, определении Верховного Суда РФ от 21.09.2015 N 304-КГ14-6521, по итогам исследования обстоятельств дела, в том числе характера и объема полученных в ходе проведения налогового контроля материалов, сути возражений и пояснений ООО "Экспертвыбор КМК" относительно данных материалов, суды сделали вывод о том, что выписки банков по счетам спорных контрагентов, их деклараций, книг покупок и продаж, повестки о вызове свидетелей, запросы, требования о представлении документов не являются доказательством совершения налогового правонарушения и их неприложение к акту проверки не относится к тем нарушениям процедуры рассмотрения материалов проверки, предусмотренным пунктом 14 статьи 101 НК РФ, которые влекут безусловную отмену решения налогового органа.

Суды указали, что в рамках рассматриваемого дела в суде ООО "Экспертвыбор КМК" неоднократно знакомилось с материалами проверки, которые по его мнению, ему не вручались, представитель ООО "Экспертвыбор КМК" давал пояснения, которые признаны не влияющими на оценку обстоятельств спорных хозяйственных операций, установленных Управлением в ходе выездной налоговой проверки, в связи с чем суды признали несостоятельным довод Общества о том, что налоговым органом допущены существенные нарушения условий процедуры проведения проверки.

Довод Общества об истечении срока давности привлечения к ответственности подлежит отклонению, поскольку основан на ошибочном толковании положений статьи 113 НК РФ.

В силу пункта 1 статьи 113 НК РФ лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового (расчетного) периода, в течение которого было совершено это правонарушение, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли три года (срок давности).

В соответствии с абзацем 3 пункта 1 статьи 113 НК РФ исчисление срока давности со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода применяется в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных, в том числе, статьями 120 и 122 НК РФ.

В пункте 15 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" разъяснено, что поскольку исчисление налоговой базы и суммы налога осуществляется налогоплательщиком после окончания того налогового периода, по итогам которого уплачивается налог, срок давности, определенный статьей 113 НК РФ, исчисляется в таком случае со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено правонарушение в виде неуплаты или неполной уплаты налога.

По налогу на прибыль налоговым периодом признается календарный год (пункт 1 статьи 285 НК РФ). Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом (пункт 1 статьи 287 НК РФ).

Таким образом, правонарушение в виде неуплаты или неполной уплаты налога на прибыль за 2019 год совершено Обществом в 2020 году. Следовательно, срок давности, определенный статьей 113 НК РФ, исчисляется с 2021 года и на момент принятия Инспекцией решения от 13.03.2023 не истек.

Аналогичная позиция в отношении исчисления срока давности привлечения к налоговой ответственности изложена в определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 19.12.2018 N 304-КГ18-13502, определении Верховного Суда Российской Федерации от 20.03.2020 N 306-ЭС20-1522.

Довод заявителя незаконном привлечении к налоговой ответственности в связи с истечением сроков давности по статье 122 НК РФ по сроку уплаты НДС за 1, 2, 3, 4 кварталы 2019 года несостоятелен, так как связи с истечением срока привлечения к ответственности по НДС штрафные санкции за 1 - 3 кварталы налоговым органом не применялись, что отражено в решении налогового органа.

По НДС налоговым периодом признается квартал (статья 163 НК РФ). Согласно положениям пункта 1 статьи 174 НК РФ уплата налога за истекший налоговый период производится равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено главой 21 НК РФ.

Правонарушение в виде неуплаты или неполной уплаты НДС за 4 квартал 2019 года совершено Обществом в первом квартале 2020 года. Следовательно, срок давности, определенный статьей 113 НК РФ, исчисляется со второго квартала 2020 года и на момент принятия Инспекцией решения от 13.03.2023 не истек.

С учетом изложенного суды отказали Обществу в удовлетворении заявленного требования.

Оснований для отмены обжалуемых судебных актов у суда округа не имеется.

Доводы, изложенные в кассационной жалобе, являлись предметом рассмотрения в судах первой и апелляционной инстанций, им дана надлежащая правовая оценка, основания для непринятия которой у суда кассационной инстанции отсутствуют. Данные доводы направлены на переоценку установленных судами фактических обстоятельств дела и принятых ими доказательств, что в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

Нормы материального права применены судами первой и апелляционной инстанций правильно. Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу части 4 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в любом случае основаниями для отмены принятых судебных актов, судом кассационной инстанции не установлено. Кассационная жалоба не подлежит удовлетворению.

В соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации расходы по уплате государственной пошлины за подачу кассационной жалобы относятся на заявителя.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287 и статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Волго-Вятского округа

постановил:

решение Арбитражного суда Республики Мордовия от 06.09.2024 и постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 20.01.2025 по делу N А39-5477/2023 оставить без изменения, кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью "Экспертвыбор КМК" - без удовлетворения.

Расходы по уплате государственной пошлины за рассмотрение кассационной жалобы отнести на общество с ограниченной ответственностью "Экспертвыбор КМК".

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

Председательствующий

Л.В.СОКОЛОВА

Судьи

О.Е.БЕРДНИКОВ

Д.В.КОГУТ