



14020017738747

140_42720060



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ГОРОДА МОСКВЫ

115225, г.Москва, ул. Большая Тульская, д. 17

<http://www.msk.arbitr.ru>

РЕШЕНИЕ

г. Москва

Дело № А40-185223/24-140-1300

Резолютивная часть решения объявлена 10 февраля 2025 г.

Полный текст решения изготовлен 13 марта 2025 г.

Арбитражный суд в составе судьи Паршуковой О.Ю.

При ведении протокола судебного заседания секретарем с/заседаний Адиановым Д.А. с участием сторон по Протоколу судебного заседания от 10.02.2025 г.

Рассмотрел в судебном заседании заявление ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "РИАЛ-ЛОЖИСТИК" (ОГРН: 1187746866724, Дата присвоения ОГРН: 11.10.2018, ИНН: 7716922930, 109431, Г.МОСКВА, ВН.ТЕР.Г. МУНИЦИПАЛЬНЫЙ ОКРУГ ВЫХИНО-ЖУЛЕБИНО, УЛ ПРИВОЛЬНАЯ, Д. 70, К. 1, ПОМЕЩ. 1/2)

к ответчику ИНСПЕКЦИЯ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ № 21 ПО Г. МОСКВЕ (ОГРН: 1047721035141, Дата присвоения ОГРН: 23.12.2004, ИНН: 7721049904, 109444, Г.МОСКВА, УЛ. ФЕРГАНСКАЯ, Д. 6, К. 2)

о признании недействительными решения от 11.12.2023 № 20-25/3-17910

УСТАНОВИЛ:

Общество с ограниченной ответственностью «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» (далее – заявитель, налогоплательщик, Общество, ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК») обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением к ИФНС № 21 по г. Москве (далее – ответчик, инспекция, ИФНС, налоговый орган) о признании недействительным решения от 11.12.2023 № 20-25/3-17910 (оставлено в силе решением УФНС России по г. Москве № 21-10/015284@ от 06.02.2024) по итогам выездной налоговой проверки, за исключением эпизода по НДС на сумму 817 734,00 руб. (уточнение иска от 20.11.2024, том 41, лд 16).

Представитель заявителя поддержал требования по доводам заявления; представитель инспекции против удовлетворения заявленных требований возражал по доводам отзыва.

По существу заявленных требований суд, на основании исследования материалов дела, письменных позиций сторон и данных ими пояснений в судебных заседаниях, оценки доказательств в порядке ст. 71 АПК РФ, считает заявленные требования подлежащими удовлетворению ввиду следующего.

Согласно ст. 198 АПК РФ, граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, если полагают,

что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

По смыслу ч. 1 ст. 198, ч. 2 ст. 201 АПК РФ, для признания ненормативного акта недействительным, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, незаконными необходимо наличие в совокупности двух условий: их несоответствие закону или иному нормативному правовому акту и нарушение прав и законных интересов лица, обратившегося в суд с соответствующим требованием, в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Согласно п. 4 ст. 198 АПК РФ заявление может быть подано в арбитражный суд в течение трех месяцев со дня, когда гражданину, организации стало известно о нарушении их прав и законных интересов, если иное не установлено федеральным законом.

Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом.

После отказа УФНС России по г. Москве (решение от 06.02.2024) в удовлетворении апелляционной жалобы заявителя, Общество приняло решение обратиться в ФНС России для обжалования принятых по ВМП решений нижестоящих налоговых органов, 22.04.2024 Обществом была подана соответствующая жалоба в ФНС России (том 6, лд 6-12; том 9), то есть в пределах трехмесячного срока для обжалования решения ИФНС в суд (данный срок исчисляется с даты получения решения УФНС России по г. Москве).

Решение ФНС России по жалобе ООО "Риал-Ложистик" согласно данным сервиса ФНС России «Узнай о жалобе» должно было быть вынесено 23.05.2024, однако на момент подачи заявления в суд не было принято, тогда как 3-х месячный срок на подачу заявления в суд истек 07.05.2024.

Заявление в суд было подано 08.08.2024.

Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации не устанавливает каких-либо критериев для определения уважительности причин пропуска процессуальных сроков, следовательно, данный вопрос решается с учетом конкретных обстоятельств по усмотрению суда, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании представленных стороной доказательств.

Согласно правовой позиции, изложенной в определениях Конституционного Суда Российской Федерации от 18.11.2004 № 367-0, от 18.07.2006 № 308-0, право судьи рассмотреть заявление о восстановлении пропущенного процессуального срока вытекает из принципа самостоятельности судебной власти и является одним из проявлений дискреционных полномочий суда, необходимых для осуществления правосудия.

Признание тех или иных причин пропуска срока уважительными относится к исключительной компетенции суда, рассматривающего данный вопрос, и ставится законом в зависимость от его усмотрения.

По смыслу закона уважительные причины пропуска срока – это объективные, не зависящие от лица препятствия для совершения процессуального действия, которые имеют место в период, в течение которого следует совершить данное процессуальное действие.

В данном случае суд полагает, что действия заявителя не носили злонамеренный характер, не являлись злоупотреблением права, были направлены на максимально возможное урегулирование спора внесудебным путем, признаки намеренного

затягивания сроков обжалования не усматриваются, пропуск срока судебного обжалования составляет всего три месяца, что свидетельствует о добросовестном поведении Общества, ожидавшего своевременного рассмотрения его жалобы ФНС России.

С учетом изложенного, принимая во внимание положения п. 4 ст. 198 АПК РФ, суд приходит к выводу о наличии оснований для восстановления пропущенного срока на судебное обжалование решения ИФНС от 11.12.2023 № 20-25/3-17910.

На основании Решения от 30.06.2022 № 20-25/1-3 (том 2, лд 1) инспекцией проведена выездная налоговая проверка ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) всех налогов и сборов за 01.01.2019-31.12.2021, по НДС за 01.01.2022-31.03.2022).

По итогам налоговой проверки были составлены Справка о проведенной ВНП от 22.02.2023 (том 2, лд 21) и Акт ВНП от 21.04.2023 № 20-25/2-24501 (том 22, лд 39-150; том 23).

На основании Решения № 285 от 14.08.2023 (том 2, лд 24) были проведены мероприятия дополнительного налогового контроля, по результатам которого составлено Дополнение № 61 от 22.09.2023 к Акту ВНП от 21.04.2023 (том 31, лд 78-96).

По результатам рассмотрения возражений Общества на Акт ВНП и рассмотрения материалов ВНП было вынесено Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 11.12.2023 № 20-25/3-17910 (далее – Решение; тома 7, 8, 32, 33), в соответствии с которым Обществу доначислены налоги в общем размере 350 452 831 руб.

Решением УФНС России по г. Москве № 21-10/015284@ от 06.02.2024 (том 6, лд 14-20; том 34, лд 87-92) апелляционная жалоба ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» (том 34, лд 1-85) оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с решением инспекции, вступившим в силу, Общество обратилось с жалобой в ФНС России.

После этого, ввиду несогласия с решением инспекции, вступившим в силу, и ввиду отсутствия решения по жалобе в ФНС России, Общество обратилось с заявлением (том 1, том 6, лд 21-115) в суд о признании его недействительным.

С учетом исследования материалов дела по правилам ст. 71 АПК РФ судом установлено следующее.

Основаниями для привлечения к налоговой ответственности и доначисления налогов послужили выводы проверяющих о создании формального документооборота в отношении сделок на поставку стройматериалов и выполнение субподрядных работ со следующими спорными контрагентами (далее – «спорные контрагенты»): ООО «Унотранс», ООО «Урбан Ложистик», ООО «Дикей», ИП Власов Д.В., ИП Дорош Д.А., ИП Ерофеев Н.А., ИП Грицаева Л.М.

В рамках проведения ВНП инспекция выставляла требования о предоставлении документов и информации, Общество отвечало на данные требования, в материалы дела сторонами представлены соответствующие документы (в т.ч. на электронных носителях), а также иные доказательства и пояснения сторон.

С учетом рассмотрения вышеназванных документов, позиций сторон, суд не находит доводы налогового органа убедительными ввиду следующего.

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ), 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. Расходами признаются любые затраты при

условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Порядок предоставления налоговых вычетов по НДС установлен статьями 171 - 172 НК РФ.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты. Вычетам согласно статье 172 НК РФ подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов. Налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, производятся на основании соответствующих требованиям статьи 169 НК РФ счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) при наличии соответствующих первичных документов.

Согласно п. 1 ст. 54.1 Кодекса 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 п. 2 ст. 54.1 НК РФ при отсутствии обстоятельств, предусмотренных п. 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 2 НК РФ при соблюдении одновременно следующих условий: основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога; 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 п. п. 1 и 2 ст. 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 (п. 3 ст. 54.1 НК РФ).

Судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики.

В соответствии с пунктом 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12 октября 2006 года № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - постановление Пленума ВАС РФ № 53) в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности. 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. Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано,

что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Под налоговой выгодой для целей названного постановления понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

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.

Признание судом налоговой выгоды необоснованной влечет отказ в удовлетворении требований налогоплательщиков, связанных с ее получением.

Согласно пункту 3 постановления Пленума ВАС РФ № 53 налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, 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).

Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (пункт 4 постановления Пленума ВАС РФ № 53).

В силу пункта 9 постановления Пленума ВАС РФ № 53 установление наличия или отсутствия 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 экономической деятельности.

Налоговая выгода не может быть самостоятельной целью деятельности налогоплательщика, оценка обоснованности или необоснованности полученной налогоплательщиком налоговой выгоды производится исходя из направленности совершенных им хозяйственных операций на достижение определенного экономического эффекта.

В том случае, если судом будет установлено, что целью деятельности налогоплательщика является не достижение экономического эффекта от совершенных им операций, а только получение налоговой выгоды, то вне зависимости от принципов свободы договора или нарушения его контрагентами налоговых обязательств такая выгода будет признана необоснованной.

Признание судом налоговой выгоды необоснованной влечет отказ в удовлетворении требований налогоплательщиков, связанных с ее получением (пункт 11 постановления Пленума ВАС РФ № 53).

Конституционный Суд Российской Федерации в определениях от 24.11.2005 № 452-О, от 18.04.2006 № 87-О, от 16.11.2006 № 467-О, от 20.03.2007 № 209-О-О обращал внимание на то, что разрешение споров о праве на налоговый вычет, касающихся выполнения обязанности по уплате налога, относится к компетенции арбитражных судов, которые не должны ограничиваться установлением только формальных условий применения норм законодательства о налогах и сборах и в случае сомнений в правомерности применения налогового вычета обязаны установить, исследовать и оценить всю совокупность имеющих значение для правильного разрешения дела обстоятельств (оплата покупателем товаров (работ, услуг), фактические отношения продавца и покупателя, наличие иных, помимо счетов-фактур, документов, подтверждающих уплату налога в составе цены товара (работы, услуги), и т.п.).

Исходя из положений статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению

первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

Данные первичных документов, составляемых при совершении хозяйственных операций, должны соответствовать фактическим обстоятельствам. Счета-фактуры составляются на основе уже имеющихся первичных документов и должны отражать конкретные факты хозяйственной деятельности, подтверждаемые такими документами.

Согласно пункту 1 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению, в связи с этим в пунктах 5 - 6 названной статьи установлены требования, соблюдение которых в силу пункта 2 этой же статьи обязательно для применения налоговых вычетов.

В соответствии с пунктом 6 статьи 169 НК РФ счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом (иным распорядительным документом) по организации или доверенностью от имени организации.

В силу ч. 1 ст. 65, ч. 5 ст. 200 АПК РФ 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.

В отсутствие реального совершения спорных хозяйственных операций представленные налогоплательщиком документы не могут быть признаны подтверждающими правомерность применения налоговых вычетов сумм НДС, предъявленных контрагентами.

Основанием доначисления обществу оспариваемым решением НДС и налога на прибыль к уплате в бюджет послужили выводы инспекции о необоснованном предъявлении обществом в налоговых периодах 2019 г. – 2021 г. к вычету НДС по счетам-фактурам и об уменьшении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль со спорными контрагентами.

В обоснование своих выводов о наличии формального документооборота инспекция указывает на следующие обстоятельства, свидетельствующие, по ее мнению, о неправомерном применении налоговых вычетов:

- подконтрольность спорных контрагентов Обществу (совпадения IP-адресов, пересечения сотрудников, совпадение юридических адресов, одни и те же руководители и учредители),
- наличие у спорных контрагентов признаков «технических компаний»,
- отсутствие у спорных контрагентов материальных и трудовых ресурсов (отсутствуют транспортные средства, заявленные в документах по сделкам, транспортные средства не зарегистрированы в системе «Платон», заявленные площади помещений были слишком малы для осуществления спорных видов деятельности),
- неуплата или минимальная уплата налогов спорными контрагентами, непредоставление ими налоговой отчетности,
- руководители спорных контрагентов и их контрагентов отказались от участия в деятельности таких контрагентов, недостоверные адреса регистрации,
- транзитное движение денежных средств, несовпадение денежных потоков с данными книг покупок-продаж, обналичивание денежных средств через спорных контрагентов и их контрагентов,
- документы по сделкам с ООО «Фурами», ООО «Персей», ООО «Старт», ООО «СТС-Альфа» не позволяют идентифицировать ни исполнителя, ни стоимость услуг, ни ставку налога,
- по ряду контрагентов не представлены транспортные накладные,

- не подтвержден факт использования автозапчастей/автотоваров для собственных нужд или факт их хранения,
- не доказана возможность использования бензина АИ-92, АИ-95 для нужд Общества.

Суд не может согласиться с такими выводами налогового органа ввиду следующего.

При выборе спорных контрагентов общество действовало добросовестно и осмотрительно, учитывало сведения, содержащиеся в Едином государственном реестре юридических лиц в отношении контрагентов, и не могло знать о "номинальном" руководстве. Общество проверяло своих контрагентов по данным ЕГРЮЛ, данным сайта госзакупок, судебным базам, иным открытым ресурсам на предмет ведения компанией реальной хозяйственной деятельности. Все спорные контрагенты общества были зарегистрированы в качестве юридических лиц в соответствии с законодательством РФ в период договорных отношений с обществом и к налоговой ответственности не привлекались. При этом инспекция не представила доказательств, подтверждающих, что общество должно или могло выявить обстоятельства, ставящие под сомнение законность каких-либо действий контрагентов.

Кроме того, директора контрагентов открывали счета в кредитных организациях, заключали договоры и выполняли иные полномочия, вытекающие из статуса руководителя организации. Факт участия от имени спорных контрагентов в хозяйственных отношениях через руководителей, подтверждается как созданием данных юридических лиц (действием, требующим нотариального удостоверения подписи руководителя и учредителя организации), так и открытием расчетных счетов, получением ЭЦП, сдачей налоговой отчетности юридическим лицом. При открытии счетов руководители контрагентов действовали в соответствии с законом: заполняли карточку с образцом подписи лично, в присутствии уполномоченных сотрудников банка (глава 7 Инструкции Банка России от 30.05.2014 № 153-И "Об открытии и закрытии банковских счетов, счетов по вкладам (депозитам), депозитных счетов" (Зарегистрировано в Минюсте России 19.06.2014 № 32813)), что исключает фиктивность документов, оформленных налогоплательщиком со спорными контрагентами и подписании руководителями контрагента договоров поставки, счетов-фактур, товарных накладных).

При этом, руководителями спорных контрагентов значились именно те лица, которые были указаны в качестве руководителей в первичных документах, представленных налогоплательщиком на проверку. Подписание счетов-фактур от имени организации руководителем, значащимся в ЕГРЮЛ, либо представителем на основании имеющейся доверенности, свидетельствует о соответствии таких счетов-фактур ст. 169 НК РФ. Доказательств того, что первичные документы руководителями не подписывались, а также что заявитель на момент заключения договоров и их исполнения об этом знал, налоговым органом суду не представлено.

На момент заключения договоров спорные контрагенты не содержали признаков «недобросовестного налогоплательщика»:

- на дату заключения договора спорные контрагенты осуществляли деятельность в соответствии с законодательством, значились как действующие организации, не имели регистрации по адресу массовой регистрации и не входили в реестр недобросовестных поставщиков;
- руководители спорных контрагентов не являлись дисквалифицированными лицами, не состояли в списках массовых учредителей и в списках массовых руководителей;
- руководители спорных контрагентов, которые значились в ЕГРЮЛ в качестве учредителя или руководителя организации, соответствовали представленным документам об их назначении и указанным там паспортным данным;

- в проверяемый период спорные контрагенты вели самостоятельную деятельность, осуществляли платежи, свойственные хозяйственной деятельности, уплачивали налоги представляли налоговую отчетность.

При заключении сделок налогоплательщик провёл достаточные мероприятия по проверке контрагента и убедился в наличии законного статуса юридического лица, удостоверился в личности тех, кто действует от имени юридических лиц, а также в наличии у них соответствующих полномочий (Постановление Президиума ВАС РФ от 25.05.2010 №15658/09).

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «ЛАЙН» образовано 15.03.2019. Учредителем и руководителем ООО «ЛАЙН» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлась Смирнова Наталья Николаевна. Среднесписочная численность сотрудников по данным ФНС России в 2019 г. составляла 22 человека, в 2020 г. - 15 человек, в 2021 г. - 15 человек.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «ТЕХТРАНС» ИНН 7720378448 образовано 18.04.2017г. Сведения о среднесписочной численности сотрудников, согласно данных ФНС России, составляют 15 человек. Учредителями и руководителями ООО «ТЕХТРАНС» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлись: Ходаков Андрей Николаевич (с 18.04.2017г. по 14.06.2020г.) ИНН 713100387948; Христоролюбова Марина Ивановна (с 15.06.2020г. по 06.06.2022г.) ИНН 121502039873.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «АРИАН» образовано 19.11.2020г., исключено из ЕГРЮЛ 20.01.2022г. в связи с наличием в ЕГРЮЛ недостоверных сведений. Учредителем и руководителем ООО «АРИАН» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлся Вахнин Александр Александрович.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «КАРАТ» образовано 14.05.2020г., исключено из ЕГРЮЛ 14.10.2021г. в связи с наличием в ЕГРЮЛ недостоверных сведений. Учредителем и руководителем ООО «КАРАТ» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлась Осипова Елена Ананьевна (с 14.05.2020г. по 06.08.2020г.).

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «ОСИНА» образовано 14.05.2020г., исключено из ЕГРЮЛ 14.10.2021г. в связи с наличием в ЕГРЮЛ недостоверных сведений.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «ПЕРСЕЙ» образовано 08.07.2021г. Сведения о среднесписочной численности сотрудников ООО «ПЕРСЕЙ» за 2021г. представлены за 15 человек, за 2022г. - не представлены; справки по форме 2-НДФЛ за 2021г. и за 2022г. не представлены. Учредителем и руководителем ООО «ПЕРСЕЙ» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлась Соколова Ирина Владимировна.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «ЭФЕЛЬ» образовано 19.11.2020г. Учредителем и руководителем ООО «ЭФЕЛЬ» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлась Броило Елена Валериевна.

Учредителем и руководителем ООО «ФУРАМИ» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлся Лозуков Нашхо Сулимович. ООО «ФУРАМИ», его контрагенты ИП Харитонов Дмитрий Валерьевич и ООО «ПРОПРИНТ» не подконтрольны, не взаимозависимы, не аффилированы с Обществом, не контролируются Обществом. Следовательно, ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» не могло оказывать влияние на принятие указанными контрагентами руководящих решений, в том числе по распоряжению денежными

средствами. Поэтому Общество не могло влиять на ведение хозяйственной деятельности контрагентов и не могло знать, кому и на какие цели направлялись денежные средства, принадлежащие им.

На основании сведений, содержащиеся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «СТС-АЛЬФА» (ИНН 7733318982) образовано 22.03.2017г. Справки по форме 2-НДФЛ и сведения о среднесписочной численности сотрудников ООО «СТС-АЛЬФА» за 2022г, как указывает ИФНС, не представлены. Однако данное утверждение инспекции противоречит данным, представленным ФНС России в информационно-справочной системе «Глобас», согласно которым среднесписочная численность сотрудников ООО «СТС-АЛЬФА» в 2023г. составляла 15 человек, а в 2022 г. - 31 человек. Руководителем ООО «СТС-АЛЬФА» ИНН 7733318982 в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлась Никитина Анна Олеговна.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «ЭЛРЕМ СЕРВИС» образовано 03.03.2003г. Сведения о среднесписочной численности сотрудников ООО «ЭЛЕМ СЕРВИС» за 2019г. представлены на 26 человек; справки по форме 2-НДФЛ за 2021г. поданы за 35 человек. Руководителем и учредителем ООО «ЭЛРЕМ СЕРВИС» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлся Никитин Юрий Николаевич.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «СТАРТ» образовано 15.03.2019г. Сведения о среднесписочной численности сотрудников ООО «СТАРТ» и справки по форме 2-НДФЛ за 2021г., как указывает ИФНС, не представлены. Однако данное утверждение инспекции не соответствует данным, представленным ФНС России в информационно-справочной системе «Глобас» согласно которым среднесписочная численность сотрудников ООО «СТАРТ» в 2021 г. составляла 12 человек, а в 2022 г. - 25 человек. Учредителем и руководителем ООО «СТАРТ» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлась Полушина Нина Эриковна.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, установлено, что ООО «ВЕНТКАС БУД» образовано 18.11.2020г. Учредителем и руководителем ООО «ВЕНТКАС БУД» в период финансово-хозяйственных взаимоотношений с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» являлся Войтенко Сергей Валерьевич ИНН 860801852430.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРИП, установлено, что 16.08.2018г. Микаилов Э.Г.О. ИНН 370201937477 зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя, 13.09.2019г. прекратил деятельность в качестве ИП в связи с принятием им соответствующего решения.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРИП, установлено, что 27.09.2018г. Ахмедов Аяз Гасан Оглы ИНН 370104320400 зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя, 24.10.2019г. прекратил деятельность в качестве ИП.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРИП, установлено, что 24.04.2018г. Набиев Самир Тахир Оглы ИНН 370200642209 зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя, 23.09.2019г. прекратил деятельность в качестве ИП в связи с принятием им соответствующего решения.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРИП, установлено, что 23.08.2018г. Набиев Икрам Тахир Оглы ИНН 370656486348 зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя, 11.09.2019г. прекратил деятельность в качестве ИП в связи с принятием им соответствующего решения.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРИП, установлено, что 23.11.2018г. Магеррамов Гадир Эляр Оглы ИНН 370413779215 зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя, 20.11.2019г. прекратил деятельность в качестве ИП в связи с принятием им соответствующего решения.

На основании сведений, содержащихся в ЕГРИП, установлено, 17.10.2017г. Гасанов Ахмед Шахмирза Оглы ИНН 373100253109 зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя, 04.06.2020г. прекратил деятельность в качестве ИП в связи с принятием им соответствующего решения. Основной вид деятельности ИП Гасанов А. Ш. О. ИНН 373100253109 - ОКВЭД 49.41 Деятельность автомобильного грузового транспорта.

До заключения договора спорные контрагенты не были известны налогоплательщику.

Информация о потенциальном контрагенте была получена из коммерческого предложения, направленного перевозчиком (контрагентом) заказчику (Обществу).

Из пояснений Общества следует, что налогоплательщика заинтересовали оперативность работы компании, хорошие финансовые показатели, достаточная численность водителей (на момент заключения договора в 2019 году среднесписочная численность по данным ФНС России составляла 22 человека), широкий спектр оказываемых услуг, начиная с автомобильных перевозок и заканчивая морскими, конкурентная цена.

Как следует из пояснений Общества, переговоры на предмет заключения договора проводились лично с руководителем контрагента - Смирновой Натальей Николаевной, полномочия которой имеют документальное подтверждение и совпадают со сведениями, размещенными в проверяемый период на общедоступных электронных сервисах ФНС, таких как «Риски бизнеса: проверь себя и контрагента» - <https://egrul.nalog.ru/>; «Прозрачный бизнес» <https://pb.nalog.ru/>.

Как указывает Общество, в процессе переговоров Смирнова Наталья Николаевна рассказала, что ООО «ЛАЙН» компания хоть и новая, но в штате имеет только опытных высококлассных сотрудников. Рассказывая о компании, Смирнова Н.Н. сообщила, что представляемая ею организация не имеет собственных транспортных средств, а для выполнения обязательств по договору заключила договора аренды на автомобили в необходимом количестве.

Помимо этого, проводились встречи с менеджерами компании, в ходе которых обсуждались габариты и грузоподъемность предоставляемых транспортных средств, уровень квалификации и стаж трудовой деятельности водителей, фиксации государственного регистрационного номера, посредством которого выполнялись условия договора со стороны ООО «Лайн», обсуждались качественные и количественные характеристики груза, определялись лица, представляющие стороны договора во время погрузки и разгрузки, обсуждались вопросы риска случайной гибели груза, система подтверждения заявок, а также условия осуществления делового документооборота и многое другое.

Аналогичные пояснения Общество предоставило и в отношении остальных спорных контрагентов, указав, что общение проходило с представителями контрагентов по доверенности.

В отношении взаимодействия с индивидуальными предпринимателями Общество пояснило, что информация о потенциальном контрагенте была получена из сети интернет.

Выбор сотрудничества по данным контрагентам пал на них, поскольку Общество заинтересовало оперативность работы, гарантированное наличие водителей, широкий спектр оказываемых услуг, начиная с автомобильных перевозок и заканчивая морскими, конкурентная цена. В связи с этим, переговоры на предмет заключения договора проводились лично с индивидуальными предпринимателями, коммерческая хватка и настрой которого подчеркивала целеустремленность и разумность в достижении деловой цели.

В процессе переговоров предприниматели указывали, что не содержат штат сотрудников, а приглашают их на основании договора гражданско-правового характера

под конкретный заказ, что представляемая им организация не имеет собственных транспортных средств, а для выполнения обязательств по договору заключили договоры аренды на автомобили в необходимом количестве.

Информация о государственной регистрации контрагентов содержалась на официальном сайте ФНС России, при этом в период заключения договоров с контрагентами, на сайте ФНС России отсутствовали сведения по критериям, которые могут служить основанием для отнесения контрагента к налогоплательщикам ведущих финансово-хозяйственную деятельность с «высоким» налоговым риском, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды.

Доказательств, опровергающих данные доводы Общества, инспекция в материалы дела не предоставила.

Под "фирмой-однодневкой" в самом общем смысле понимается юридическое лицо, не обладающее фактической самостоятельностью, созданное без цели ведения предпринимательской деятельности, как правило, не представляющее налоговую отчетность, зарегистрированное по адресу массовой регистрации, и т.д. Суть схемы с участием "фирм-однодневок" сводится к искусственному включению их в цепочку хозяйственных связей. При этом противоправная цель достигается в результате согласованных противоправных действий налогоплательщика и подконтрольной ему "фирмы-однодневки", которая является формально обособленной от налогоплательщика, что часто, как показывает практика, фактически не соответствует действительности (Письмо ФНС России от 24.07.2015 № ЕД-4-2/13005@).

Однако в материалы дела не представлено доказательств того, что спорные контрагенты создавались без цели ведения предпринимательской деятельности, не сдавали налоговую отчетность, были зарегистрированы по адресу массовой регистрации. Также не представлено доказательств согласованных противоправных действий налогоплательщика со спорными контрагентами, как и доказательств подконтрольности спорных контрагентов Обществу.

Меры, включающие в себя использование официальных источников информации, характеризующих деятельность контрагента, предпринимаемые налогоплательщиком в целях подтверждения добросовестности его контрагента, свидетельствуют о его осмотрительности и осторожности при выборе контрагента.

Таким образом, законом не закреплена обязанность налогоплательщика проверять своих контрагентов на предмет нахождения по месту регистрации, расчетов с бюджетом, в связи с чем, у налогового органа нет оснований ссылаться на недостаточную осмотрительность налогоплательщика при заключении сделок, так как согласно пункту 1 статьи 6 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" содержащиеся в государственных реестрах сведения и документы являются открытыми и общедоступными, за исключением сведений, доступ к которым ограничен.

Следовательно, заинтересованное лицо может официально получить только сведения, содержащиеся в Едином государственном реестре юридических лиц и иных официальных источниках информации. Иные сведения, касающиеся осуществления контрагентом хозяйственной деятельности и исполнения им налоговых обязанностей, заинтересованное лицо получить не имеет возможности.

Указанные в счетах-фактурах сведения относительно местонахождения контрагента и фамилии руководителя, соответствовали данным, указанным в ЕГРЮЛ.

Более того, налоговое законодательство не наделяет налогоплательщика правами на проведение, по существу, мероприятий налогового контроля и не возлагает на налогоплательщика обязанность при приобретении товаров (работ, услуг) лично знакомиться с генеральными директорами контрагентов и проводить экспертизу их подписей на документах.

Указанные налоговым органом в оспариваемом решении критерии недобросовестности контрагентов не могли быть установлены доступными для заявителя способами, поэтому границы проявления должной осмотрительности определяются, в том числе доступностью сведений, которые могут быть получены налогоплательщиком о своих контрагентах.

В материалах дела, а также в решении налогового органа не содержится выводов об осведомленности налогоплательщика о том, что спорные контрагенты не ведут нормальную хозяйственную деятельность, а также, о ненадлежащем исполнении контрагентами своих налоговых обязательств.

Осведомленность налогоплательщика о неисполнении обязательства лицом, являющимся стороной договора, предполагается при установлении критической совокупности обстоятельств, характеризующих контрагента как "техническую" компанию, и доказанности налоговым органом, что эти обстоятельства при совершении конкретной сделки, в результате оценки контрагента исходя из требований, предъявляемых в имущественном обороте, должны были быть ясны налогоплательщику.

Суд полагает, что довод налогового органа о том, что спорные работы/услуги и товары выполнены или приобретены самим налогоплательщиком, носят предположительный характер, основанный на отсутствии у него достаточных документов, подтверждающих возможности осуществления спорными контрагентами спорных работ/услуг, поставки товаров самостоятельно или с привлечением третьих лиц, и возможности проверки полученных документов.

Вместе с тем, убедительных доказательств, свидетельствующих о том, что налогоплательщику должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентами, налоговый орган не представил суду.

При этом, из материалов дела следует, что перед заключением договоров со спорными контрагентами общество проявило достаточную осмотрительность и осторожность при выборе контрагентов.

Необходимо отметить, что законодательство РФ не устанавливает конкретный перечень документов, который с той или иной долей вероятности подтверждает добросовестность контрагента.

Информация, полученная из открытых источников (ЕГРЮЛ, сайты ФССП, налоговых органов, арбитражных судов и т.д.) также не свидетельствовала о том, что спорные контрагенты в период выполнения договорных обязательств являлись, как указывает инспекция "подставными", "фиктивными" и не осуществляющими реальной хозяйственной деятельности.

Кроме того, из материалов дела также следует, что все договоры со спорными контрагентами являлись для общества ординарными.

Таким образом, требования о проведении "глубокой" проверки документов по каждому контрагенту в данной ситуации не обоснованы.

Все контрагенты проверяемого общества являются зарегистрированными в установленном законом порядке юридическими лицами, сведения о которых внесены в ЕГРЮЛ. Доказательств, свидетельствующих о том, что учредительные документы контрагентов общества, их государственная регистрация признаны недействительными в установленном законом порядке, налоговым органом не представлены.

Наличие государственной регистрации в качестве юридического лица само по себе является достаточным основанием для вступления с такими лицами в гражданско-правовые отношения ввиду наличия у него правоспособности, учитывая, что в списке дисквалифицированных лиц ни руководители, ни учредители контрагентов общества на дату совершения с ними хозяйственных операций не значились.

Таким образом, инспекция не представила достаточной совокупности доказательств, которые могли бы свидетельствовать о «техническом» характере

деятельности спорных контрагентов на момент заключения/исполнения спорных сделок, осведомленности Общества об этом.

Налоговым органом не предоставлено доказательств наличия фактов взаимозависимости, аффилированности налогоплательщика и спорных контрагентов, а также применения налогоплательщиком схемы расчетов, свидетельствующей о возврате денежных средств самому налогоплательщику или лицам, имеющими к нему отношение.

Совпадение IP-адресов, используемых компаниями ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК», ООО «УНОТРАНС» ИНН 7113503142, ООО «УРБАН ЛОЖИСТИК» ИНН 9718116600, ООО «ДИКЕЙ» ИНН 5074020674, ООО «УНО ТЕХНОГАЗ» ИНН 5074116545, ООО «УНОЛАЙН» ИНН 5043054313, ООО «САГАН» ИНН 5051320209, ООО «БИГ ЛОРИ» ИНН 7726428720, ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ» ИНН 9722026759, ИН ЕРОФЕЕВ НИКОЛАЙ АНДРЕЕВИЧ ИНН 330106139000, ИН ГРИЦАЕВА ЛАРИСА МИХАЙЛОВНА ИНН 502100594041 при управлении банковскими счетами признается одним из обстоятельств, с которыми инспекция связывает возникновение взаимозависимости между контрагентами.

Однако представленные в материалы дела сведения об IP-адресах, использованных при выходе в интернет налогоплательщиком, спорными контрагентами (представлены на CD-диске, том 40, лд 120), не могут быть приняты в качестве надлежащих доказательств ввиду следующего.

Налоговый орган сообщает, что в ходе проведения мероприятий налогового на поручения об истребовании документов (информации) от АО «Райффайзенбанк» (поручение № 15556 от 14.07.2022), ПАО «Сбербанк России» (поручение № 15558 от 14.07.2022) получены сведения об IP-адресах, используемых Заявителем при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности, в том числе: 212.152.59.150, 109.94.3.222.

При этом, получив от банковских учреждений полный реестр используемых IP-адресов, инспекция указывает в обоснование взаимозависимости группы компаний всего лишь на два из них.

Из предоставленной АО «Альфа Банк» информации в принципе не представляется возможным понять, какое количество раз и в течение какого времени организации, объединяемые инспекцией в группу компаний, пользовались указанными выше IP-адресами, а какие другими.

АО «Юникредит банк» не подтверждает использование проверяемым налогоплательщиком указанных IP-адресов.

АО «ПФ «СКБ КОНТУР», согласно представленным в инспекцию ответам на требования, подтвердило, что указанные организации использовали в своей деятельности IP-адрес 212.152.59.150 только со 2 квартала 2022 г., то есть за пределами проверяемого периода.

В ответах на требования ПАО «Сбербанк» и АО «Тинькофф» явно прослеживается тенденция применения одного и того же IP-адреса указанными организациями в разные периоды времени с проверяемым налогоплательщиком, что соответствует варианту назначения IP-адреса по протоколу DHCP.

Из материалов проверки очевидно, что Налоговым органом не исследовались обстоятельства совпадения IP-адресов, поскольку, во-первых, компании могли пользоваться одной вай-фай сетью, в т.ч. с ноутбуков, или разными вай-фай сетями, но одного провайдера, либо в разное время был предоставлен динамический IP-адрес.

Суд полагает, что взаимосвязь через IP-адреса нельзя считать доказанной, потому что в отсутствие совокупности доказательств и при наличии совпадения лишь некоторых (но не всех) IP-адресов не представлено доказательств того, что данные IP-адреса не находились в свободном доступе через WiFi, в противном случае к данному WiFi могли иметь доступ разные лица. При использовании гостевого Wi-Fi все

совпадающие адреса, являются публичными (внешними) и локальными (внутренними), использовались для выхода в сеть Интернет, и не принадлежат стационарным компьютерам (аналогичная позиция по вопросу IP-адресов высказана, например, в постановлении АС Уральского округа от 11.06.2020 г. по делу А71-2363/2019).

Кроме того, ИФНС не доказало, что выход в сеть осуществлялся со статического IP-адреса, как и вообще не предоставило доказательства того, что IP-адреса контрагентов связаны (ответы банков, провайдеров и тд). IP-адреса бывают двух видов: IP - статический адрес, постоянный, неизменяемый, то есть он не может быть присвоен другому устройству. IP адрес - динамический адрес, который назначается автоматически при подключении устройства к сети и используется в течение ограниченного промежутка времени. Как следствие, динамические IP-адреса соединения с Интернетом могут совпадать у весьма значительного числа устройств связи, если подключения к сети были осуществлены в разное время. Поэтому сам по себе факт совпадения динамических IP-адресов не доказывает взаимозависимость проверяемого лица и его контрагентов. При совпадении таких адресов налоговая инспекция должна не только доказать их идентичность, но и установить их пользователей в конкретный момент времени. Таким образом, совпадение IP-адресов не свидетельствует о подконтрольности, согласованности действий компаний в целях получения необоснованной налоговой выгоды (аналогичная позиция по вопросу IP-адресов высказана, например, в постановлении АС Уральского округа от 21.06.2018 по делу А76-7730/2016).

Кроме того, совпадение IP-адресов может быть вызвано и использованием облачных серверов, на что было указано в постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.06.2023 по делу № А40-155907/2022 со ссылкой на заключение специалиста: *«Отвечая на вопрос № 1, специалист разъяснил, что IP-адреса, указанные в решении налогового органа, не являются IP-адресами устройств, с которых осуществлен выход в Интернет. Указанные IP-адреса являются IP-адресами облачных серверов. Данные IP-адреса присваиваются облачным сервисам по правилам, установленным конкретным облачным сервисом. Регистрация и присвоение IP-адреса произведены удаленно (дистанционно) - IP-адрес является обезличенным и неопределенным. Отвечая на вопрос №2, специалист указал, что совпадение IP-адреса возможно в случаях: если пользователи имеют выход в сеть Internet через одну общую точку входа в Internet. Либо пользуются услугами одного и того же провайдера, либо подключены к одному и тому же облачному (виртуальному) серверу. Разрешая вопрос № 3, специалист подтвердил предположение Общества, что указанные IP-адреса принадлежат облачным сервисам. Ответ специалиста на вопрос № 4 и № 5 содержит прямое указание на то, что совпадение IP-адресов может быть обусловлено использованием облачных бизнес-сервисов. При этом он указывает, что взаимосвязь между пользователями и устройствами, объединенными в один облачный сервис, отсутствует. Отвечая на вопрос № 6 специалист указал, что IP-адреса привязаны к различным облачным сервисам, а использование удаленного сервиса, использующего один IP-адрес, двумя или более независимыми пользователями независимо друг от друга, возможно (ответ на вопрос № 7).*

Оценивая совокупность имеющихся данных (данные о принадлежности IP-адресов, данные об услугах, оказываемых провайдерами, объяснения некоторых из руководителей контрагентов, заключение специалиста, и нахождение организаций по разным адресам, суд первой инстанции правильно указал, что такое совпадение может быть обусловлено использованием облачных сервисов».

Также о возможности совпадения IP-адресов и даже MAC-адреса в случае использования для выхода в интернет сетевого устройства (роутера) провайдера, оказывающего услуги доступа в сеть "Интернет", со ссылкой на позицию Роскомнадзора указано и в постановлении Пятнадцатого арбитражного апелляционного

суда от 16.12.2022 по делу № А01-291/2022: «Из ответа ООО "Ф-Лаб" от 21.10.2021, с выводами круторого согласно управление Роскомнадзор, следует, что подача заявок и ценовых предложений с одного IP-адреса технически возможна с разных компьютеров при выходе в сеть Интернет. Управление Роскомнадзора поддержало указанную позицию и отметило, что позицию при выходе в ИТС "Интернет" с разного оборудования (компьютер, ноутбук, смартфон), будет отображаться один MAC-адрес сетевого устройства провайдера, оказывающего услуги доступа в сеть "Интернет" - роутера. Прокуратурой не доказано, что указание одного IP-адреса доказывает договоренность между рассматриваемыми хозяйственными субъектами».

Представленные в материалы настоящего дела сведения об IP-адресах не содержат указания на периоды использования таких адресов, то есть нет возможности установить, с какой разницей во времени (1 минута или 1 день или 1 год и т.д.) осуществлялся выход в сеть с того или иного IP-адреса, ввиду чего невозможно утверждать о взаимозависимости компаний, тем более в случае использования динамического IP-адреса (а обратного инспекция не доказала соответствующими доказательствами).

Боле того, из представленных в дело сведений об IP-адресах невозможно установить с какой частотой использовались данные адреса и использовались ли иные адреса, т.к. представленные сведения – это всего лишь сводная таблица, фиксирующая выход в сеть с того или иного IP-адреса без указания наименования компании.

При этом представленные в дело сведения об IP-адресах не содержат указания на то, что это сведения, полученные из банков или при подаче налоговой отчетности. Также в представленных распечатках с отнесением IP-адресов не содержится никаких реквизитов, дат, подписей уполномоченных лиц, предоставивших такие сведения.

Ввиду указанного данные документы не отвечают требованиям относимости и допустимости (ст. 67-68 АПК РФ), предъявляемым к доказательствам, т.к. не имеют соответствующих реквизитов, не известен источник их происхождения, а, следовательно, не могут служить подтверждением совпадения IP-адресов.

В свою очередь неустранимые сомнения в доказательствах должны трактоваться в пользу налогоплательщика.

Тем самым, ссылка инспекции на данные IP-адреса не свидетельствует о взаимозависимости и экономической подконтрольности компаний.

Пересечений IP-адресов у Общества с иными спорными контрагентами не установлено.

Кроме того, инспекция не представила доказательства того, что необходимые для управления расчетными счетами посредством системы "Клиент-Банк" ключи электронно-цифровых подписей, предоставленные банком организациям-контрагентам, находились в распоряжении сотрудников Общества или связанных с ним лиц.

Довод о подконтрольности контрагентов Обществу по причине одних и тех же учредителей/руководителей суд отклоняет ввиду следующего.

Как следует из ЕГРЮЛ, из данных открытых источников, руководителем и учредителем спорных контрагентов и связанных с ними организаций, с которыми инспекция объединяет ООО «Риал-Ложистик» в одну группу компаний, являются лица, никак не связанные с Обществом (инспекция не доказала):

а) ООО «УНОТРАНС» ИНН 7113503142 руководителем в настоящее время является Баязитов Ильдар Рафаэльевич, 01.04.2014 - 06.05.2014 Деев Вячеслав Иванович, 26.02.2014 - 31.03.2014 Карачкин Сергей Викторович; учредителем является Власов Дмитрий Владимирович - 100%, с 05.12.2013 - 17.01.2019 Власов Дмитрий Владимирович - 49,5%, Дорош Дмитрий Анатольевич 49,5%, с 07.11.2012 - 17.01.2019 Деев Вячеслав Иванович 1%;

б) ООО «УРБАН ЛОЖИСТИК» ИНН 9718116600 руководителем в настоящее время является Дорош Дмитрий Анатольевич, 21.02.2019 - 27.09.2023 Карасов Сергей Сергеевич, 02.10.2018 - 20.02.2019 Шульгин Роман Сабурович; учредителем являлся с 02.10.2018 - 30.01.2019 Дорош Дмитрий Анатольевич, с 31.01.2019 ООО «ДИКЕЙ» 51%, с 31.01.2019 Дорош Дмитрий Анатольевич 49%;

в) ООО «ДИКЕЙ» ИНН 5074020674 руководителем в настоящее время является Сасин Александр Петрович, 28.11.2002 - 20.09.2006 Беляков Юрий Валентинович; учредителем являлся с 11.01.2013 Власов Дмитрий Владимирович 50% и с 29.06.2011 Дорош Дмитрий Анатольевич 50%;

г) ООО «УНО ТЕХНОГАЗ» ИНН 5074116545, руководителем является с 31.01.2011 Смирнов Михаил Александрович; учредителем является с 30.10.2012 Власов Дмитрий Владимирович 100%;

д) ООО «УНОЛАЙН» ИНН 5043054313 руководителем является с 22.12.2017 Санкин Вячеслав Викторович, с 13.04.2015 - 21.12.2017 Лыжин Евгений Александрович; учредителем является с 13.04.2015 Грицаева Лариса Михайловна 100%;

е) ООО «САГАН» ИНН 5051320209 руководителем является с 02.02.2017 Митрошин Вадим Владимирович, с 05.05.2009 - 01.02.2017 Асеев Алексей Николаевич; учредителем является с 10.04.2018 Дорош Дмитрий Анатольевич 100%;

ж) ООО «БИГ ЛОРИ» ИНН 7726428720 руководителем является с 04.08.2022 Вольнец Михаил Иванович, с 20.03.2019 - 03.08.2022 Михайлов Евгений Владимирович, с 13.04.2018 - 19.03.2019 Аханов Григорий Николаевич; учредителем является с 05.08.2022 Вольнец Михаил Иванович 100%, 13.04.2018 - 04.08.2022 Михайлов Евгений Владимирович 100%;

з) ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ» ИНН 9722026759, руководителем является с 08.09.2023 Байбиков Ринат Рафатович, с 04.08.2022 - 07.09.2023 Васильева Светлана Сергеевна; учредителем является с 18.09.2023 Байбиков Ринат Рафатович 100%, с 04.08.2022 - 17.09.2023 Васильева Светлана Сергеевна 100%;

и) ИП ВЛАСОВ ДМИТРИЙ ВЛАДИМИРОВИЧ ИНН 502100655103,

к) ИП ДОРОШ ДМИТРИЙ АНАТОЛЬЕВИЧ ИНН 504801662600,

л) ИП ЕРОФЕЕВ НИКОЛАЙ АНДРЕЕВИЧ ИНН 330106139000,

м) ИП ГРИЦАЕВА ЛАРИСА МИХАЙЛОВНА ИНН 502100594041.

Из приведенной информации следует, что в соответствии с положениями статьи 105.1 НК РФ у ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» отсутствуют признаки взаимозависимости с указанными инспекцией организациями.

По смыслу пункта 3 статьи 53.1 ГК РФ, разъяснений, изложенных в пункте 3 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 21.12.2017 N 53 «О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве», необходимым условием отнесения лица к числу контролирующих конечных бенефициаров является наличие у него фактической возможности давать обязательные для исполнения указания или иным образом определять действия подконтрольных организаций.

Осуществление таким бенефициаром фактического контроля возможно вне зависимости от наличия (отсутствия) формально-юридических признаков аффилированности.

Между тем, в материалах налоговой проверки отсутствуют документальные доказательства и свидетельские показания, однозначно подтверждающие факты существования какой-либо аффилированности между Обществом и спорными контрагентами и возможности у ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» оказывать влияние на принятие решений в области ведения финансово-хозяйственной деятельности указанных инспекцией организаций и ИП.

Довод о подконтрольности контрагентов Обществу по причине пересечения сотрудников суд отклоняет ввиду следующего.

Согласно сведениям, представленным по форме 2-НДФЛ, установлены физические лица, получавшие доход и от ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 и от взаимозависимых лиц ООО «УНОТРАНС», ООО «ДИКЕЙ», ИП Ерофеев Николай Андреевич, ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ».

В частности, Инспекция отмечает, что Веселов Дмитрий Евгеньевич получал доходы в 2019г. от ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК», а в 2016- 2018гг. - от ООО «УНОТРАНС», при этом налоговый орган не указывает, что согласно материалам проверки (приложение на диске, папка «Справки 2-НДФЛ» файл «Унотранс») последний доход в ООО «УНОТРАНС» им получен 05.03.2018 г., за семь месяцев до того момента, как им было возглавлено ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК», и, следовательно, начал получать доход там. Указанное свидетельствует, что Веселов Д.Е. перешел на работу из ООО «УНОТРАНС» в Общество далеко не сразу и в отсутствие очевидной связи между данными компаниями, в отсутствие сговора и т.д., а только лишь в порядке реализации своих трудовых навыков в поиске лучшей для себя вакансии.

Кроме этого, инспекцией не устанавливалось основание получения Веселовым Д.Е. дохода в ООО «УНОТРАНС». Факт того, что Веселов Д.Е. в ООО «УНОТРАНС» никогда не являлся учредителем и руководителем, указывает на то, что он являлся наемным работником. Следовательно, для установления взаимозависимости между организациями необходимо установить в какой должности работал Веселов Д.Е. и каким образом это могло повлиять на деятельность ООО «УНОТРАНС» в интересах Заявителя. Указанный факт в рамках контрольных мероприятий налоговой проверки не устанавливался и не исследовался.

Также инспекцией отмечается, что Самарокова Мария Юрьевна в 2019-2021 гг. получала доходы от ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК», в 2016-2019гг. - от ООО «УНОТРАНС», в 2019г. - от ООО «ДИКЕЙ». Однако получая доход в ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК», данный сотрудник уже не получал доход в других организациях.

Кроме того, налоговым органом не установлены основания получения дохода, характер выполняемой работы и должность, не приняты во внимание периодичность и систематичность получения дохода, указывающие на признаки работы по совмещению профессий/должностей, что не противоречит ст. 60.2 Трудового кодекса РФ. Также материалами проверки не установлена и не исследована возможность Самароковой М.Ю., выполняя работу по внешнему совмещению, оказывать влияние на принятие финансово-хозяйственных решений в организациях ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК», ООО «УНОТРАНС», ООО «ДИКЕЙ».

Инспекция утверждает, что Буряков Евгений Александрович, Горячев Евгений Александрович, Дзюбко Сергей Васильевич, Керимов Мамед Пашаевич, Козинев Сергей Николаевич, Куранда Сергей Николаевич, Максимов Денис Иванович, Прошалыкин Артем Сергеевич, Татаринов Иннокентий Владимирович, Терешин Виктор Юрьевич, Уколкин Алексей Васильевич, Фомин Алексей Владимирович, Ионов Александр Алексеевич, Лиханов Кирилл Юрьевич, Петухов Алексей Сергеевич в 2019г. получали доходы от ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК», а в 2019-2021гг. у ИП Ерофеев Николай Андреевич. При этом, налоговым органом не установлены основания получения дохода, характер выполняемой работы и должность, не приняты во внимание периодичность и систематичность получения дохода, указывающие на признаки работы по совмещению профессий/должностей, что не противоречит ст. 60.2 Трудового кодекса РФ. Проработав по внешнему совмещению должностей у ИП Ерофеева в 2019 году данные работники могли принять решение о переходе на постоянное место работы в ИП Ерофеева, что не противоречит нормам трудового законодательства РФ.

Также материалами проверки не установлена и не исследована возможность указанных сотрудников, выполняя работу по внешнему совмещению, оказывать влияние на принятие финансово-хозяйственных решений в организациях.

Инспекция указывает, что сотрудники ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» Андреев Сергей Сергеевич, Александров Стальберт Владимирович, Астахов Валерий Сергеевич, Афонин Николай Николаевич, Белоус Станислав Васильевич, Бурлаку Пётр Саввич, Буянов Сергей Владимирович, Воронков Олег Николаевич, Горбунов Сергей Викторович, Горохов Игорь Александрович, Губанов Алексей Митрофанович, Данько Евгений Анатольевич, Денисов Алексей Сергеевич, Еременко Андрей Владимирович, Жеребцов Эдуард Валерьевич, Зенин Александр Константинович, Клецкин Дмитрий Владимирович, Кобзев Сергей Николаевич, Кобаев Александр Владимирович, Краснобаев Александр Юрьевич, Крысанов Игорь Иванович, Куделин Владимир Иванович, Кузнецов Андрей Владимирович, Кульпин Александр Николаевич, Кульпин Николай Александрович, Кулюкин Олег Евгеньевич, Куратов Алексей Сергеевич, Кучинский Сергей Иванович, Лаюков Михаил Анатольевич, Лебедев Сергей Александрович, Леваков Павел Геннадьевич, Лиханов Кирилл Юрьевич, Лыков Алексей Юрьевич, Лыков Юрий Владимирович, Львов Андрей Борисович, Любушкин Евгений Святославович, Мамедов Башир Гудрат Оглы, Мельников Валерий Анатольевич, Мишкин Игорь Васильевич, Моисеев Василий Николаевич, Новиков Владимир Александрович, Носов Александр Михайлович, Овчинников Михаил Александрович, Пальчик Василий Иванович, Парамонов Михаил Васильевич, Парфенов Николай Николаевич, Пахомов Александр Александрович, Петухов Сергей Михайлович, Петухов Алексей Сергеевич, Пигунов Константин Николаевич, Попов Геннадий Николаевич, Прокопьев Виктор Модестович, Прохоров Максим Васильевич, Рязечкин Олег Валерьевич, Садовский Павел Васильевич, Семенчиков Владимир Юрьевич, Сибен Артем Федорович, Соломатин Александр Евгеньевич, Спиридонов Владимир Викторович, Сурдин Дмитрий Иванович, Суханов Александр Владимирович, Тримбач Алена Валентиновна, Феоктистов Олег Николаевич, Филин Александр Викторович, Фильченко Евгений Анатольевич, Франков Владимир Александрович, Хнычков Николай Степанович, Храпов Юрий Александрович, Чапцев Виктор Михайлович, Черноситов Александр Александрович, Чехомов Сергей Валерьевич, Чичиков Александр Сергеевич, Шеленёв Виктор Иванович, Шовгеня Вячеслав Владимирович, Щукин Сергей Петрович в 2022г. получали доходы от ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ» ИНН 9722026759.

При этом указанные сотрудники получили доход, во-первых, по внешнему совмещению должностей, а во-вторых, 28.12.2022 г., то есть за пределами проверяемого периода, что не может оказывать влияние на финансово-хозяйственную деятельность организаций в проверяемом периоде.

Факт обнаружения инспекцией в помещении, занимаемом ИП Ерофеевым Н. А., первичных документов ООО «УРБАН ЛОЖИСТИК» и ООО «УНОТРАНС» не имеет никакого значения для квалификации взаимозависимости заявителя и указанных организаций, поскольку в практике заключения договоров поставки, перевозки и других условие о предоставлении всей первичной документации контрагенту в случае необходимости - довольно частое правовое явление. Кроме этого, ряд документов, в том числе и первичная документация, представляется контрагентам по запросам их службы безопасности в рамках реализации процедуры проявления должной осмотрительности при выборе контрагента в соответствии с разработанными ФНС России критериями самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков.

В ходе проверки Инспекцией проведены допросы сотрудников ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» Резникова В. А. (протокол № 20/2508 от 25.08.2022), Старцева С. В. (протокол б/н от 21.10.2022), Снежкова А. И. (протокол б/н от 19.09.2022), согласно которым установлено, что непосредственным руководителем данных лиц являлся

Баязитов Ильдар (являлся в проверяемый период генеральным директором ООО «УНОТРАНС» ИНН 7113503142).

Однако в соответствии с действующим законодательством организации не запрещено принимать на работу сотрудников по внешнему совмещению должностей, а также по договорам гражданско-правового характера. При проведении мероприятий налогового контроля не устанавливались подобные обстоятельства взаимоотношений проверяемого налогоплательщика и Баязитова Ильдара.

При этом для целей подтверждения взаимозависимости посредством пересечения сотрудников необходимо доподлинно установить возможность работника отдела кадров, кем являлся по данным протоколов допросов Баязитов Ильдар, оказывать влияние на принятие решений в организациях, включенных инспекцией в «группу компаний». В ходе проведения выездной налоговой проверки данные обстоятельства не устанавливались и не исследовались.

Инспекцией установлено снижение деловой активности проверяемого налогоплательщика в 2022 г. и образование нового юридического лица ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ» ИНН 9722026759, вид деятельности которого аналогичен виду деятельности ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 771692293. Инспекцией проведен анализ справок 2-НДФЛ проверяемого налогоплательщика и установлено, что большинство сотрудников ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 (76 из 99) в 2022 г. получали доход от ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ» ИНН 9722026759. Также ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ» ИНН 9722026759 зарегистрировало 18.08.2022 г. обособленное подразделение, место нахождения которого совпадает с фактическим адресом местонахождения ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК»: 142184, Россия, Московская обл., г. Подольск, п. Подольской машинно-испытательной станции, ул. Климовская, 68, 1.

Вместе с тем, суд отмечает, что указанные налоговым органом обстоятельства имеют место в 3 и 4 кварталах 2022 г., которые находятся за рамками проверяемого периода. Кроме этого, контрольными мероприятиями не установлено какой вид дохода получали сотрудники ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» от ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ», поскольку среднесписочная численность сотрудников ООО «ГОРИЗОНТ ТЛМ», согласно данным портала ФНС России «Прозрачный бизнес», составляла в 2022 году 30 человек, следовательно 99 человек не могли являться сотрудниками и получать заработную плату.

Таким образом, указанное обстоятельство не может служить доказательством взаимозависимости заявителя и некой «группы компаний», поскольку данные юридические факты имели место лишь в 3 и 4 квартале 2022 года, следовательно, не могут оказывать влияние на финансово-хозяйственную деятельность, совершенную организациями и индивидуальными предпринимателями, включенными инспекцией в «группу компаний», в предшествующие периоды.

Таким образом, подтверждая взаимозависимость организаций посредством работающих/работавших сотрудников (трудова миграция между компаниями) не установила и не исследовала в рамках проведения контрольных мероприятий налоговой проверки такие важные факторы как:

- основание получения дохода физическим лицом;
- получение дохода физическим лицом одновременно в разных организациях;
- полномочия сотрудников и возможность оказания ими влияния на финансово-хозяйственные взаимоотношения различных организаций;
- получение сотрудниками дохода за пределами проверяемого периода;
- получение сотрудниками дохода по внешнему совмещению должностей.

Тем самым, выявленные факты не свидетельствуют о подконтрольности спорных контрагентов Обществу, поскольку сотрудники лишь использовали свое право на свободный труд, что соответствует ст. 37 Конституции РФ, согласно которой

«каждый имеет право свободно распоряжаться своими способностями к труду, выбирать род деятельности и профессию».

При этом названные сотрудники в силу своих должностных обязанностей не могли давать обязательных к исполнению указаний ни одному из директоров данных компаний (Веселов Д.Е. как руководитель Общества не мог давать обязательные указания иным компаниям, т.к. не работал в них в спорный период, не имел каких-либо связей, иного инспекцией не доказано). Соответственно, в силу ст. 20 НК РФ в отношении Общества и спорных контрагентов отсутствуют признаки подконтрольности.

В свою очередь факт работы названных сотрудников у Общества и спорных контрагентов (в разные периоды времени) свидетельствует только о том, что, получив релевантный опыт работы и знаний, такие сотрудники воспользовались этим для реализации своих навыков на рынке труда, но не более того.

Фактов того, что кто-либо из названных лиц имел возможность влиять на управленческие решения общества или наоборот в спорный период (кроме Веселова Д.Е., который, собственно, являлся руководителем Общества, но он мог влиять только на деятельность Общества, а не иных лиц), инспекцией не представлено.

Суд отмечает, что факты знакомства сотрудников организаций по предыдущим местам работы, факт совмещения работы (не на ключевых должностях) в разных компаниях не названы в статье 105.1 НК РФ в качестве признаков взаимозависимости.

По мнению суда, указание на то, что ряд лиц были работниками названных контрагентов/общества одновременно или поочередно в разные периоды времени – не может свидетельствовать о подконтрольности/зависимости как между названными контрагентами так и между данными контрагентами и налогоплательщиком, т.к. для признания взаимной зависимости лиц следует учитывать влияние, которое может оказываться в силу участия одного лица в капитале других лиц, в соответствии с заключенным между ними соглашением либо при наличии иной возможности одного лица определять решения, принимаемые другими лицами (ст. 105.1 НК РФ).

Вышеназванные факты свидетельствуют о нормальном рабочем процессе смены сотрудниками места работы или совмещения мест работы.

А даже те сотрудники, кто какое-то время работал одновременно в двух компаниях, относятся к рядовому персоналу (а иное не доказано инспекцией) и в силу осуществляемых трудовых функций не могли оказывать экономического, организационного влияния на деятельность своих работодателей или влиять на принятие решений.

Тем самым, деятельность спорных контрагентов носила самостоятельный (по отношению к Обществу) предпринимательский характер, а инспекцией не представлены доказательства совершения умышленных действий, направленных на создание условий, при которых возможно применение положений п. 1 ст. 54.1. НК РФ.

Тот факт, что на счета Общества в структуре оплат спорным контрагентам или наоборот имело более 50 % от общих поступлений не говорит о финансовой подконтрольности. Даже получение одним лицом 100 % выручки от другого лица означает только то, что в определенный период контрагент работал с одним (крупным) заказчиком, то есть не свидетельствует о каком-либо нарушении со стороны общества. Тем более инспекция указывает на такой факт (когда выручка от одного лица составляет более 50%) только в отношении одного контрагента, и то данный вывод противоречит данным ресурса БФО в отношении отчетности Общества.

При этом, на момент совершения спорных хозяйственных операций контрагенты общества имели открытые расчетные банковские счета.

В свою очередь, из банковских выписок ((тома 10, 11; том 13, лд 18-150; тома 14, 15, 16, 17, 35, 36, 37, 38, 39; том 40, CD-диск) по организациям-контрагентам общества можно увидеть движение денежных средств, осуществление реальной

хозяйственной деятельности (закупались и реализовывались товары, работы, услуги; осуществлялись арендные и другие платежи). Усматриваются такие платежи, как оплата за оказанные транспортные услуги, оплата обязательных страховых взносов, в т.ч на ОМС, пополнение корпоративной карты, комиссия за подключение к услуге Интеграция ibank2 с 1С: Предприятие, оплата налога на прибыль, НДС/Л, НДС, выплаты зарплаты, оплата грузоперевозок и транспортных услуг, оплата стройматериалов.

Налоговый орган указывает, что у ряда спорных контрагентов (ООО «АРИАН», ООО «КАРАТ», ООО «ОСИНА», ООО «Эфель», ООО «ВЕНТКАС БУД») не было расчетного счета, в силу чего они не могли производить хозяйственные операции. Однако, инспекцией не приведены доказательства означенного.

В соответствии с пунктом 1 статьи 105.1 НК РФ если особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц, указанные в настоящем пункте лица признаются взаимозависимыми для целей налогообложения (далее - взаимозависимые лица).

Для признания взаимной зависимости лиц учитывается влияние, которое может оказываться в силу участия одного лица в капитале других лиц, в соответствии с заключенным между ними соглашением либо при наличии иной возможности одного лица определять решения, принимаемые другими лицами. При этом такое влияние учитывается независимо от того, может ли оно оказываться одним лицом непосредственно и самостоятельно или совместно с его взаимозависимыми лицами, признаваемыми таковыми в соответствии с настоящей статьей.

Таким образом, в целях налогообложения взаимозависимость устанавливается между участниками сделки. Целью установления взаимозависимости является выявление влияния указанных лиц на условия и (или) результаты сделки, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц.

В силу пункта 2 статьи 105.1 НК РФ с учетом пункта 1 настоящей статьи в целях настоящего Кодекса взаимозависимыми лицами признаются:

1) организации в случае, если одна организация прямо и (или) косвенно участвует в другой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

2) физическое лицо и организация в случае, если такое физическое лицо прямо и (или) косвенно участвует в такой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

3) организации в случае, если одно и то же лицо прямо и (или) косвенно участвует в этих организациях и доля такого участия в каждой организации составляет более 25 процентов;

4) организация и лицо (в том числе физическое лицо совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта), имеющее полномочия по назначению (избранию) единоличного исполнительного органа этой организации или по назначению (избранию) не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) этой организации;

5) организации, единоличные исполнительные органы которых либо не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) которых назначены или избраны по решению одного и того же лица (физического лица совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта);

6) организации, в которых более 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) составляют

одни и те же физические лица совместно с взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта;

7) организация и лицо, осуществляющее полномочия ее единоличного исполнительного органа;

8) организации, в которых полномочия единоличного исполнительного органа осуществляет одно и то же лицо;

9) организации и (или) физические лица в случае, если доля прямого участия каждого предыдущего лица в каждой последующей организации составляет более 50 процентов;

10) физические лица в случае, если одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

11) физическое лицо, его супруг (супруга), родители (в том числе усыновители), дети (в том числе усыновленные), полнородные и неполнородные братья и сестры, опекун (попечитель) и подопечный.

Указывая на взаимозависимость участников сделок, налоговый орган не привел нормативное обоснование со ссылкой на конкретный подпункт пункта 2 статьи 105.1 НК РФ, на основании которого лица признаны взаимозависимыми.

Оценив представленные в материалы дела доказательства, суд пришел к выводу, что налоговым органом не доказан факт взаимозависимости участников сделок на момент их осуществления применительно к положениям статьи 105.1 НК РФ по следующим основаниям.

Согласно сведениям из ЕГРЮЛ у Общества и спорных контрагентов или Общества и субподрядчиков спорных контрагентов на уровне учредителей, руководителей взаимозависимость отсутствует.

Никаких документов, свидетельствующих о том, что договоры между налогоплательщиком и спорными контрагентами или их субподрядчиками были заключены на нерыночных условиях (отличие по цене или иным условиям сделки), о том, что Общество (кто-либо из руководителей, сотрудников общества) мог влиять и/или повлиять на условия данных сделок как в части цены, так и в части других условий сделки, налоговым органом не предоставлено.

То есть применительно к положениям статьи 105.1 НК РФ не доказано оказание влияния налогоплательщиком на условия и (или) результаты сделок, заключаемых спорными контрагентами как с обществом, так и с иными контрагентами (субподрядчиками).

Доказательств того, что цена каких-либо из договоров, заключенных обществом со спорными контрагентами, отличается от рыночных цен, в материалы дела не предоставлено (с учетом требований ст. 40 НК РФ на сей счет).

Тем самым, налоговым органом не представлено доказательств согласованности указанных лиц, не доказано, что наличие указанных обстоятельств повлияло на условия и результаты сделок по поставке товара, привело к нерыночному ценообразованию и необоснованному завышению вычета по НДС, созданию искусственной ситуации, целью которой было исключительно возмещение налога.

Согласно пункту 1 статьи 20 НК РФ взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц.

В пункте 1 статьи 20 НК РФ установлены конкретные основания, по которым лица признаются взаимозависимыми для целей налогообложения:

- одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов;

- одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

- лица состоят в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Кроме того, согласно пункту 1 статьи 20 НК РФ взаимозависимыми лицами для целей налогообложения могут быть признаны физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц. На основании пункта 2 статьи 20 НК РФ суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 настоящей статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг).

Таким образом, право признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 статьи 20 НК РФ, может быть использовано судом лишь при условии, что отношения между этими лицами объективно могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг), в том числе в случаях совершения хозяйственным обществом сделок с заинтересованными лицами, признаваемыми таковыми законом.

При установлении взаимозависимости участников сделки, инспекции следует указывать, как имеющаяся взаимозависимость участников сделки повлияла на формирование цен на товар, которые имеют правовое значение, учитывая нормы статей 20 и 40 НК РФ.

Вместе с тем, при проведении проверки инспекцией не указано, каким образом взаимоотношения заявителя с контрагентами оказывали влияние на условия сделки, как и не представлено должных доказательств самой аффилированности.

Условия договора определяются по усмотрению сторон (ст. 421 ГК РФ). Исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон (ст. 424 ГК РФ). Согласно пункту 5 статьи 10 ГК РФ, добросовестность участников гражданских правоотношений и разумность их действий предполагаются.

Налоговый орган не проводил исследование цен на аналогичные товары (работы/услуги). Инспекцией не представлены результаты проверки рыночной цены на оплаченные товары (работы/услуги) и уровень отклонения от цены, указанной в договорах между Обществом и спорным контрагентом. Данная позиция изложена в судебных актах (определение ВАС РФ от 14.12.2009 № ВАС-12955/09 по делу № А 12-17297/08-С51).

Основным признаком взаимозависимости лиц, установленным в п. 1 ст. 105.1 НК РФ, является возможность оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц.

Однако, в решении инспекции отсутствует информация, а равно и ссылки на имеющиеся в материалах проверки допустимые и законные доказательства, свидетельствующие о том, что фактическое управление деятельностью спорных контрагентов в проверяемый период осуществлялось не директорами, а кем-либо из лиц, являющихся должностными лицами проверяемого налогоплательщика, либо иным аффилированным с ними лицом.

Инспекцией не представлены в материалы дела доказательства, достоверно подтверждающие, что должностные лица налогоплательщика непосредственно влияли на финансово-хозяйственную деятельность спорных контрагентов, распоряжались денежными средствами этой организации на его банковских счетах, определяли порядок ценообразования на реализуемый как в адрес проверяемого налогоплательщика, так и другим покупателям товар либо совершали иные аналогичные действия по отношению к спорным контрагентам сделок с целью необоснованного возмещения НДС из бюджета.

Налоговым органом не учтено, что сами по себе признаки подконтрольности контрагента не означают наличия у налогоплательщика цели причинения вреда бюджету. В письме от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@ ФНС России разъяснила, что при выявлении таких фактов налоговый орган должен учитывать, что обстоятельства подконтрольности сами по себе не могут служить основанием для вывода об умышленном характере действий налогоплательщика. В актах и решениях по результатам налоговых проверок налоговые органы должны указывать обстоятельства, свидетельствующие о возможности влияния проверяемого налогоплательщика (его должностных лиц) на условия и результат экономической деятельности, манипулирования условиями, сроками и порядком осуществления расчетов по сделкам (операциям), искусственного создания условий для использования налоговых преференций. Сама по себе взаимозависимость не является признаком дефектности экономической деятельности, и может иметь юридическое значение в целях налогового контроля, только если будет безусловно установлено, что она используется участниками сделки для осуществления согласованных действий, не обусловленных разумными экономическими и иными причинами. При этом, налоговому органу необходимо доказать, что такая выгода получена им именно в результате согласованных недобросовестных действий взаимозависимых лиц.

Соответственно, доказательств влияния Общества на формирование ценовых условий сделок в сторону установления завышенной/заниженной рыночной цены в материалы дела не представлено.

Статьей 4 Федерального закона Российской Федерации от 22.03.1991 № 948-1 «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках» определено, что аффилированные лица – это физические и юридические лица, способные оказывать влияние на деятельность юридических и (или) физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность. Конституционный Суд Российской Федерации в Определении от 04.12.2003 № 441-О также отметил, что лица могут быть признаны взаимозависимыми в судебном порядке по основаниям, не перечисленным в пункте 1 статьи 20 НК РФ, только при условии, что отношения между организациями могут повлиять на результат сделки.

Между тем, судом не установлено совокупности обстоятельств, свидетельствующих о взаимозависимости участников спорных сделок применительно к положениям статей 20 и 105.1 НК РФ.

Кроме того, ссылка налогового органа на взаимозависимость не может сама по себе быть признана состоятельной.

Действующее налоговое законодательство не запрещает заключение сделок между взаимозависимыми лицами.

Согласно правовой позиции Пленума ВАС РФ, сформулированной в Постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», сама по себе взаимозависимость участников сделок не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

В целях налогового контроля взаимозависимость может иметь юридическое значение только если установлено, что такая взаимозависимость используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных, недобросовестных действий, не обусловленных разумными экономическими причинами и направленных на незаконное занижение налоговых платежей.

Таким образом, взаимозависимость сама по себе не является безусловным основанием для вывода о необоснованном получении налогоплательщиком налоговой выгоды: налоговому органу необходимо представить доказательства того, что такая выгода получена им именно в результате недобросовестных, умышленных действий взаимозависимых лиц.

Указанный вывод согласуется с выработанной судебной практикой правовой позицией, изложенной в п. 13 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 (2016), утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 06.07.2016.

Согласно данной позиции, взаимозависимость участников сделок сама по себе не признается доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. В целях налогового контроля взаимозависимость участников сделки может иметь юридическое значение только в том случае, если установлено, что такая взаимозависимость используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленных разумными экономическими или иными причинами.

Аналогичным образом в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 15.12.2017 № 301-КГ17-19644 была также закреплена правовая позиция, что сам по себе факт взаимозависимости не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

В свою очередь в материалах дела также отсутствуют доказательства того, что применительно к спорным сделкам у Общества отсутствовала разумная экономическая цель, либо то, что Общество действовало совместно со спорными контрагентами с целью получения необоснованной налоговой выгоды, либо имеются иные обстоятельства, которые позволили бы утверждать о недобросовестности налогоплательщика.

Кроме того, как следует из Определения Конституционного Суда РФ от 16.12.2008 года № 1072-О, в налоговом законодательстве не употребляется понятие экономической целесообразности, и оно не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности (статья 8, часть 1 Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность.

По смыслу правовой позиции Конституционного Суда РФ, выраженной в Постановлении от 24.02.2004 года № 3-П, судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности, которые в сфере бизнеса обладают самостоятельностью и широкой дискрецией, поскольку в силу рискованного характера такой деятельности существуют объективные пределы в возможностях судов выявлять наличие в ней деловых просчетов.

В связи с этим, юридическое лицо самостоятельно выбирает виды предпринимательской деятельности, единолично определяет экономическую целесообразность принимаемых им решений.

В соответствии с п. 1 ст. 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.

При этом в Письме ФНС России от 16.08.2017 № СА-4-7/16152@ «О применении норм Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» высказало официальную позицию ведомства.

Так в соответствии с позицией, указанной в письме определено, что указанная норма фактически определяет условия, препятствующие созданию налоговых схем,

направленных на незаконное уменьшение налоговых обязательств, в том числе путем не учета объектов налогообложения, неправомерно заявляемых льгот и т.п.

В указанной связи налоговым органам при доказывании фактов неисполнения (неполного исполнения) обязанности по уплате налогов или необоснованного получения права на их возмещение (возврат, зачет) необходимо обеспечить получение доказательств, свидетельствующих об умышленном участии проверяемого налогоплательщика, обеспеченном в том числе действиями его должностных лиц и участников (учредителей), в целенаправленном создании условий, направленных исключительно на получение налоговой выгоды.

При этом об умышленных действиях налогоплательщика могут свидетельствовать установленные факты юридической, экономической и иной подконтрольности, в том числе на основании взаимозависимости спорных контрагентов проверяемому налогоплательщику, установленные факты осуществления транзитных операций между взаимозависимыми или аффилированными участниками взаимосвязанных хозяйственных операций, в том числе через посредников, с использованием особых форм расчетов и сроков платежей, а также обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников хозяйственной деятельности и т.п.

Письмом ФНС России от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@ "О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации" указанные разъяснения были дополнены.

Так, в соответствии с указанным письмом, положения следует применять в случае доказывания умышленных действий самого налогоплательщика, выразившихся в сознательном искажении сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика в целях уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога, неправильного применения налоговой ставки, налоговой льготы, налогового режима, манипулирования статусом налогоплательщика, умышленных действий налогового агента по не удержанию (неполному удержанию) сумм налога, подлежащего удержанию налоговым агентом. При отсутствии доказательств такого умысла у налогоплательщика методологическая (правовая) ошибка сама по себе не может признаваться искажением в целях применения пункта 1 статьи 54.1 НК РФ.

При взаимодействии налогоплательщика с формально независимыми лицами в ряде случаев об умышленности действий могут свидетельствовать обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников хозяйственной деятельности, predeterminedности движения денежных и товарных потоков, совершения ряда неслучайных действий (операций), подчиненных единой цели - возможности отражения заведомо ложных сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика, создания искусственного документооборота и получения налоговой экономии. Также, при проведении мероприятий налогового контроля в целях устранения последствий нарушений в виде неуплаты налогов устанавливаются фактические обстоятельства, связанные с использованием полученной налоговой экономии, которые позволят определить, в чьих интересах оформлены соответствующие сделки (операции).

Характерными примерами такого "искажения" являются: создание схемы "дробления бизнеса", направленной на неправомерное применение специальных режимов налогообложения; совершение действий, направленных на искусственное создание условий по использованию пониженных налоговых ставок, налоговых льгот, освобождения от налогообложения; создание схемы, направленной на неправомерное применение норм международных соглашений об избежании двойного

налогообложения; нереальность исполнения сделки (операции) сторонами (отсутствие факта ее совершения). К числу способов искажения сведений об объектах налогообложения, которые могут быть квалифицированы по пункту 1 статьи 54.1 НК РФ, могут быть отнесены: неотражение налогоплательщиком дохода (выручки) от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), в том числе в связи с вовлечением в предпринимательскую деятельность подконтрольных лиц, а также отражение налогоплательщиком в регистрах бухгалтерского и налогового учета заведомо недостоверной информации об объектах налогообложения.

В соответствии с пунктом 2 статьи 110 НК РФ налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Таким образом, доказывание умысла состоит в выявлении обстоятельств, свидетельствующих о том, что лицо осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Об умышленных действиях налогоплательщика могут свидетельствовать установленные факты юридической, экономической и иной подконтрольности участников, вовлеченных в налоговую схему.

При выявлении таких фактов налоговый орган должен учитывать, что обстоятельства подконтрольности сами по себе не могут служить основанием для вывода об умышленном характере действий налогоплательщика.

Также об умысле может свидетельствовать наличие в помещении организации-налогоплательщика печатей фирмы-однодневки, бланков аффилированных организаций и другие следы создания фиктивного документооборота.

В актах и решениях по результатам налоговых проверок налоговые органы должны указывать обстоятельства, свидетельствующие о возможности влияния проверяемого налогоплательщика (его должностных лиц) на условия и результат экономической деятельности, манипулирования условиями, сроками и порядком осуществления расчетов по сделкам (операциям), искусственного создания условий для использования налоговых преференций.

При этом установление умысла не может сводиться к простому перечислению всех сделок (операций), в результате которых налогоплательщик получил налоговую экономию, и приведению анализа возможности влияния фактов подконтрольности на условия и результат экономической деятельности. Необходимо указывать конкретные действия налогоплательщика (его должностных лиц), которые обусловили совершение правонарушения, и приводить доказательства, которые бы свидетельствовали о намерении причинить вред бюджету.

При взаимодействии налогоплательщика с формально независимыми лицами в ряде случаев об умышленности действий могут свидетельствовать обстоятельства, свидетельствующие о согласованности действий участников хозяйственной деятельности, predeterminedности движения денежных и товарных потоков, совершения ряда неслучайных действий (операций), подчиненных единой цели - возможности отражения заведомо ложных сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика, создания искусственного документооборота и получения налоговой экономии. Также, при проведении мероприятий налогового контроля в целях устранения последствий нарушений в виде неуплаты налогов устанавливаются фактические обстоятельства, связанные с использованием полученной налоговой экономии, которые позволят определить, в чьих интересах оформлены соответствующие сделки (операции).

При этом, для целей применения п. 1 ст. 54.1 НК РФ налоговый орган должен доказать совокупность следующих обстоятельств: существо искажения (то есть в чем конкретно оно выразилось); причинную связь между действиями налогоплательщика и допущенными искажениями; умышленный характер действий налогоплательщика (его должностных лиц), выразившихся в сознательном искажении сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика в целях уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога; потери бюджета.

Однако в оспариваемом решении налоговой проверки не содержится доказательств искажения сведений о фактах хозяйственной жизни для целей применения п. 1 ст. 54.1 НК РФ, которые привели к уменьшению сумм налога. Налоговым органом не установлен умысел в действиях сотрудников общества при осуществлении хозяйственной жизни, доказательств обратного суду не представлено.

Напротив, из обстоятельств, установленных в ходе рассмотрения дела и анализа доказательств, имеющихся в материалах дела, следует, что обществом соблюдены требования пункта 1 статьи 54.1 НК РФ по сделкам с контрагентами.

В частности, налоговым органом не установлены и не отражены в оспариваемом Решении следующие факты:

- не определены действия каких конкретно должностных лиц организации привели к недоплате налога; не исследованы в полном объеме внутренние документы организации, договоры с контрагентами, первичные документы, инспекция ограничилась лишь формальными сведениями;

- не исследованы и не проверены внешние источники, которые подтверждают наличие умысла в противоправных действиях должностных лиц;

- не собраны в ходе налоговой проверки доказательства умышленного уклонения от уплаты налогов, в частности, материалами проверки, в т.ч. материалами выемки не установлено наличие в помещении налогоплательщика печатей спорных контрагентов, бланков аффилированных организаций, ключей ЭЦП спорных контрагентов или иных аффилированных организаций и других следов создания фиктивного документооборота не обнаружено;

- не установлен характер поведения должностного лица, доказывающий вину, например, попытки уничтожить следы правонарушения (п. 12 Методических рекомендаций).

Проверкой не установлены и не изложены доказательства вины налогоплательщика так, чтобы было очевидно: неуплата (неполная уплата) налога стала результатом целенаправленных, осознанных действий налогоплательщика (его представителей).

Из Решения следует, что сотрудники ряда спорных контрагентов на допрос в качестве свидетелей не явились и/или не представили документы по требованию, что, по мнению налогового органа, указывает на нереальность деятельности организации.

Суд не может согласиться с данным доводом инспекции, поскольку неявка свидетелей или непредставление ими документов по требованию никак не связаны с деятельностью Общества и не подтверждает нарушения налогоплательщика.

В ходе проверки инспекцией в адрес лиц, получавших доход от ООО «ЛАЙН» ИНН 9723082731 в 2020-2021гг. направлены следующие поручения о допросе/повестки о вызове на допрос:

- поручение № 3762 от 07.07.2022г. в УФНС России по Республике Марий Эл в отношении руководителя ООО «ЛАЙН» Смирновой Н. Н. Свидетель в назначенное время на допрос не явился;

- поручение № 3809 от 11.07.2022г. в МИФНС России № 4 по Чувашской Республике в отношении сотрудника ООО «ЛАЙН» Гасановой А. В. Свидетель в назначенное время на допрос не явился,

- повестка № 8263 от 11.07.2022г. о вызове на допрос сотрудника ООО «ЛАЙН» Плевако С. М. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

Инспекцией направлены повестка № 8061 от 07.07.2022 в адрес Ходакова А. Н. и поручение № 3778 от 07.07.2022 в УФНС России по Республике Марий Эл в отношении Христоролюбовой М. И. Свидетели в назначенное время на допрос не явились.

В ходе проверки Инспекцией в МИФНС России №9 по Вологодской области направлено поручение №3785 от 11.07.2022 о допросе руководителя ООО «АРИАН» Вахнина А.А. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки Инспекцией в адрес Осиповой Е.А. направлена повестка №8058 от 07.07.2022г. о вызове на допрос. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки Инспекцией в МИФНС России №16 по Свердловской области направлено поручение №3787 от 11.07.2022 о допросе руководителя ООО «ОСИНА» Моисеевой Н.А. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки Инспекцией в адрес лиц, получавших доход от ООО «ФУРАМИ» ИНН 7725498354 в 2021гг. направлены следующие поручения о допросе:

- №3797 от 11.07.2022г. в МИФНС России №16 по Московской области в отношении руководителя ООО «ФУРАМИ» Лозукова Н. С. Свидетель в назначенное время на допрос не явился;

- №3811 от 12.07.2022г. в УФНС России по республике Ингушетия в отношении сотрудника ООО «ФУРАМИ» Баразгиева Б. И. Свидетель в назначенное время на допрос не явился;

- №3812 от 12.07.2022 в УФНС России по Астраханской области в отношении сотрудника ООО «ФУРАМИ» Казанцева А. Ю. Свидетель в назначенное время на допрос не явился;

- №3813 от 12.07.2022г. в УФНС России по Чеченской республике в отношении сотрудника ООО «ФУРАМИ» Никаева У. У. Свидетель в назначенное время на допрос не явился,

- №3814 от 12.07.2022г. в УФНС России по Чеченской республике в отношении сотрудника ООО «ФУРАМИ» Батуева С.С. Свидетель в назначенное время на допрос не явился,

- №3815 от 12.07.2022г. в УФНС России по Чеченской республике в отношении сотрудника ООО «ФУРАМИ» Хачукаева Х. Х. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки инспекцией в адрес руководителя ООО «СТС-АЛЬФА» А.О.Никитиной направлено поручение №3807 от 11.07.2022 о допросе в УФНС России по Республике Марий-Эл. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки Инспекцией в МИФНС России №15 по Самарской области направлено поручение №3799 от 11.07.2022 о допросе руководителя ООО «ЭЛРЕМ СЕРВИС» Никитина Ю.Н. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки инспекцией в отношении ИП Михаила Э.Г.О ИНН 370201937477 проведены следующие мероприятия налогового контроля:

- в ИФНС России по г. Красногорску Московской области направлено поручение №77203 от 26 08 2022. об истребовании документов (информации) у Михаила Э.Г.О по финансово-хозяйственной деятельности с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК». Документы до настоящего времени не представлены;

- в адрес Михаила Э.Г.О направлена повестка №9342 от 26.08.2022г. О вызове на допрос. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки Инспекцией в отношении ИП Ахмедова А. Г. О. ИНН 370104320400 в УФНС России по Ивановской области направлены поручения:

- №7562 от 16.02.2023г. об истребовании документов (информации) у Ахмедова А.Г.О. по финансово-хозяйственной деятельности с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК». Документы до настоящего времени не представлены;

- №4193 от 26.08.2022г., №1365 от 16.02.2023г. о допросе Ахмедова А.Г.О. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки инспекцией в УФНС по Республике Марий Эл направлено поручение №3805 от 11.07.2022 о допросе руководителя ООО «СТАРТ» Полушиной Н.Э. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки Инспекцией в отношении ИП Набиева С. Т. О. ИНН 370200642209 проведены следующие мероприятия налогового контроля:

- в МИФНС России №3 по Ивановской области направлено поручение №17205 от 26.08.2022г. об истребовании документов (информации) у Набиева С. Т. О. О по финансово-хозяйственной деятельности с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК». Документы до настоящего времени не представлены;

- в МИФНС России №3 по Ивановской области направлено поручение №4194 от 26.08.2022г. о допросе Набиева С. Т. О. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки инспекцией в отношении ИП Магеррамова Г.Э.О. ИНН 370413779215 УФНС России по Ивановской области направлены поручения:

- №7564 от 16.02.2023г. об истребовании документов (информации) у Ахмедова А.Г.О. по финансово-хозяйственной деятельности с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК». Документы до настоящего времени не представлены;

- №1367 от 16.02.2023г. о допросе Магеррамова Г. Э. О. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки инспекцией в отношении ИП Набиева И. Т. О. ИНН 370656486348 в УФНС России по Ивановской области направлены поручения:

- №7566 от 16.02.2023г. об истребовании документов (информации) у Набиева И.Т.О. по финансово-хозяйственной деятельности с ООО «РИАЛ-Ложистик». Документы до настоящего времени не представлены;

- №1369 от 16.02.2023г. о допросе Набиева И. Т. О. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

В ходе проверки инспекцией в отношении ИП Гасанова А. Ш. О. ИНН 373100253109 в УФНС России по Ивановской области направлены поручения:

- №7568 от 16.02.2023г. об истребовании документов (информации) у Гасанова А. по финансово-хозяйственной деятельности с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК». Документы до настоящего времени не представлены;

- №1373 от 16.02.2023г. о допросе Гасанова А. Ш. О. Свидетель в назначенное время на допрос не явился.

Между тем, сам по себе факт неявки в инспекцию физического лица не доказывает уклонение этого лица от явки.

Сам факт уклонения свидетелей от явки на допрос и от представления документов документально не подтвержден. Материалы проверки содержат данные о направленных поручениях об истребовании документов и допросах свидетелей и об уведомлениях иных инспекций о невозможности (полном или частичном) исполнения поручений, но не содержат данных (квитанций ТКС, квитанций Почты России и тд) по отправке инспекциями, кому были направлены поручения, соответствующих запросов и повесток, как и самих запросов и повесток.

Причины неявки и, тем более, мотивы неявки физического лица инспекцией не установлены. Лицо могло не явиться по уважительным причинам: нахождение в отпуске, болезнь и др.

Налоговый орган не указывает, ни способ доставки повестки свидетелю, ни сведений о том, получили ли свидетели уведомления (повестки). Ввиду отсутствия в НК РФ норм, регулирующих порядок извещения свидетелей, применяются по аналогии закона нормы КоАП РФ. В соответствии со ст. 25.25 КоАП РФ лица, участвующие в производстве по делу об административном правонарушении, а также свидетели, эксперты, специалисты и переводчики извещаются или вызываются в суд, орган или к должностному лицу, : производстве которых находится дело, заказным письмом с уведомлением о вручении повесткой с уведомлением о вручении, телефонограммой или телеграммой, п факсимильной связи либо с использованием иных средств связи и обеспечивающих фиксирование извещения или вызова и его вручение адресату.

То есть в нарушение п.3.1 ст.100 НК РФ и п. 8 ст. 101 НК РФ доказательств факта направления в адрес спорных контрагентов требования о представлении документов и неполучение требования контрагентом материалы проверки не содержат. Следовательно, факт непредставления спорными контрагентами документов налоговым органом не доказан.

Кроме того, согласно п.6 ст.93.1 НК РФ отказ лица от представления требуемых в соответствии с настоящей статьей документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную ст.126, 129.1 НК РФ. Материалы проверки не содержат применение штрафных санкций к спорным контрагентам за непредставление документов (информации) по требованию налогового органа. Даже в том случае, когда контрагент не представляет документы (отказывается от предоставления), проверяемый налогоплательщик не может нести ответственность за третье лицо, так как субъектом правонарушения, предусмотренного ст.126 НК РФ, является лицо, у которого имеются документы, содержащие сведения об интересующем налоговый орган налогоплательщике, а не сам налогоплательщик. (п.18 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 г. № 71).

С учетом указанного, инспекция не доказала факт невозможности допроса указанных лиц и истребования документов у контрагентов.

С учетом изложенного, суд полагает, что свидетели Смирнова Н.Н., Гасанова А. В. и Плевако С.М. не был должным образом извещены о назначении в отношении них контрольных мероприятий в рамках выездной налоговой проверки в форме допроса, рассматривать их отсутствие как неявку недопустимо.

Следовательно, налоговым органом не доказана номинальность руководителя ООО «ЛАЙН».

Инспекцией в ОМВД России по г. о. Сорочинскому Оренбургской области направлено письмо № 20-13/35593 от 19.07.2022 о содействии в розыске и проведении допроса генерального директора ООО «ЕВРАЗИЯ» ИНН 9717079000 Павловой Н.А

Получен ответ вх. № 102379 от 26.08.2022, согласно которому Павлова Н.А. с 2005 по июль 2022 работала в ГБУЗ «Сорочинская МБ» в должности фельдшера и никогда не являлась учредителем и руководителем ООО «ЕВРАЗИЯ».

В ходе проверки Инспекцией в МИФНС России №18 по Санкт-Петербургу направлено поручение №3795 от 11.07.2022 о допросе руководителя ООО «ЭФЕЛЬ» Броило Б.В. МИФНС №18 по г. Санкт-Петербургу проведен допрос Броило Е. В. (протокол 5/н от 09.08.2022.), согласно которому свидетель пояснил следующее: Организация ООО «Эфель» ИНН 1660354015 свидетелю не знакома, учредителем и руководителем данной организации свидетель не является.

В ходе проверки Инспекцией направлено поручение №3786 от 11.07.2022г. о допросе в МИФНС России №14 по Московской области в отношении руководителя ООО «ВЕНКАС БУД» Войтенко С. В. получен протокол допроса б/н от 01.08.2022

(том 11, лд 110-112), согласно которому свидетель пояснил, что в проверяемый период нигде не работал и ни за что денег не получал.

При этом в отношении показаний руководителей контрагентов, которые отрицали наличие договорных отношений с Обществом или отрицали свое участие в деятельности компании-контрагента, суд принимает во внимание следующее.

Отрицание директором контрагента общества факта участия в деятельности организации, не является достаточным и допустимым доказательством, на основании которого можно установить факт подписания либо не подписания конкретными физическими лицами первичных документов, на основании которых налогоплательщик претендует на налоговую выгоду.

Необходимо отметить, что при наличии у налогового органа сомнений в подлинности подписи в счете-фактуре/договоре, он обязан назначить экспертизу в порядке статьи 95 НК РФ, и только в этом случае выводы налогового органа могут считаться законными и обоснованными.

Однако, в рассматриваемом случае почерковедческая экспертиза не назначалась.

Более того, в ходе судебного разбирательства налоговый орган не заявлял ходатайств о проведении почерковедческой экспертизы на предмет выполнения подписей, имеющихся в спорных счетах-фактурах, равно как и о фальсификации представленных обществом доказательств в порядке статьи 161 АПК РФ.

Инспекция не представила в материалы дела доказательства, свидетельствующие о фальсификации первичных документов, служащих основанием для включения затрат по приобретению товаров/работ в состав расходов при исчислении налога на прибыль и вычетов по НДС.

Между тем, подлинность подписей на документах, в данном случае счет-фактурах, договорах, актах, ТН в силу положений статей 82-86 АПК РФ может быть доказана только результатами почерковедческой экспертизы.

Отрицание лица, числящегося директором общества, без результатов почерковедческой экспертизы не является достаточным и допустимым доказательством подписания первичных документов неуполномоченным лицом, как и отрицание руководителем своей причастности к осуществлению финансово-хозяйственной деятельности созданного либо руководимого им юридического лица в целом не является достаточно объективной и достоверной информацией, в том числе с целью возможного недопущения для себя негативных уголовно-правовых последствий.

С учетом положений ст. 51 Конституции Российской Федерации к показаниям руководителей, отрицающих причастность к деятельности спорных контрагентов, суд относится критически, поскольку имеются сомнения в беспристрастности руководителей, не обязанных свидетельствовать против себя, так как именно на руководителя организации возлагается ответственность за ненадлежащее исполнение обязанностей в сфере налогообложения. В пункте 6 Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28.12.2006 № 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления" указано, что действия подставного лица, на которого зарегистрирована предпринимательская деятельность, квалифицируются как пособничество в преступлении по уклонению от уплаты налогов.

В такой ситуации суд не может полностью исключить возможность того, что лицо, отрицающее свою причастность к какой-либо деятельности юридического лица, может иметь личную заинтересованность в непредставлении сведений, необходимых для налогового контроля.

Показания руководителей спорных контрагентов, отрицавших подписание договоров, актов, счет-фактур от имени таких компаний, без результатов

почерковедческой экспертизы не являются достаточными, допустимыми доказательствами подписания первичных документов неуполномоченным лицом.

Отрицание лицами, числящимися руководителями (учредителями) спорных контрагентов, причастности к деятельности общества без наличия других доказательств само по себе не может однозначно с бесспорностью свидетельствовать о непричастности данного лица к деятельности общества, при наличии документальных доказательств такой причастности.

Указанное обстоятельство также не может свидетельствовать и о недобросовестности заявителя и отсутствии хозяйственных операций с данными контрагентами, поскольку согласно позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.04.2010 № 18162/09, само по себе подписание первичных документов неустановленными лицами при недоказанности налоговым органом недобросовестности налогоплательщика не может свидетельствовать о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

При таких обстоятельствах, любые показания свидетелей об отрицании отношений с обществом подлежат критической оценке и неприятию в качестве доказательства, поскольку объяснения лиц, самостоятельно предоставлявших за вознаграждение свой паспорт для регистрации на свое имя юридических лиц, по отрицанию своей причастности к осуществлению финансово-хозяйственной деятельности созданных либо руководимых ими юридических лиц не являются объективной и достоверной информацией и даны, в том числе, с целью возможного недопущения для себя негативных уголовно-правовых последствий. Данная правовая позиция подтверждена постановлением ФАС Уральского округа от 25.04.2011 по делу № А07-16980/2010, постановлением ФАС Московского округа от 08.04.2013 по делу № А40-60068/12-90-329, постановлением АС Северо-Западного округа от 26.08.2021 № Ф07-11021/202, постановлением АС Западно-Сибирского округа от 07.10.2016 № Ф04-4675/2016, постановлением АС Поволжского округа от 08.05.2018 № Ф06-31899/2018 по делу № А12-20171/2017 и др.

При этом судом учтено, что инспекцией в ходе налоговой проверки не исследован вопрос о том, каким образом были зарегистрированы спорные контрагенты с указанием при регистрации паспортных данных их директоров с учетом предполагаемой их непричастности к созданию и деятельности юридического лица, а также того, что данные лица (директора) не теряли свои паспорта и не передавали никому паспортные данные.

Таким образом, суд исходит из того, что выводы налогового органа построены на предположениях и не подтверждены материалами дела.

При этом ответчиком также не доказан факт осведомленности налогоплательщика о подписании выставленных ему счет-фактур неуполномоченными представителями организаций-контрагентов. Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах не предоставляет полномочий и не возлагает обязанностей на налогоплательщика по контролю за подписанием указанных документов со стороны контрагентов конкретными лицами.

Налоговым органом не представлены доказательства отсутствия направленности действий налогоплательщика на получение экономического эффекта в результате осуществления им реальной предпринимательской деятельности, что, в свою очередь, является безусловным основанием для признания наличия в действиях заявителя разумной деловой цели и полученной им налоговой выгоды обоснованной.

Имеющиеся в материалах дела счет-фактуры содержат все обязательные и установленные законом к их заполнению реквизиты, сведения о руководителях и главных бухгалтерях спорных контрагентов соответствуют их учредительным документам. В нарушение положений статей 65 и 200 АПК РФ инспекция не доказала

в установленном законом порядке, что подписи, содержащиеся в спорных счетах-фактурах, выполнены не руководителями спорных контрагентов, а другими неуполномоченными лицами. Следовательно, этот вывод инспекции является предположительным и не основанным на данных проверки всех фактических обстоятельств относительно осуществленных обществом хозяйственных операций.

Таким образом, налоговым органом не представлено надлежащих доказательств, опровергающих достоверность сведений, содержащихся в первичных документах, подтверждающих соблюдение условий, предусмотренных статьями 169, 171, 172, 252 НК РФ для применения расходов по налогу на прибыль организаций и налоговых вычетов по НДС по сделкам со спорными контрагентами, в том числе, авторство подписи, проставленной от имени лица, уполномоченного на подписание документов со стороны спорных контрагентов.

При этом, как было выше сказано, авторство подписи, проставленной на письменном документе, может быть опровергнуто только заключением эксперта, составленным по результатам специального исследования, но не устными показаниями конкретного лица.

Таким образом, доказательств того, что в проверяемый период у общества должны были возникнуть подозрения относительно деятельности вышеуказанных спорных контрагентов, налоговым органом не предоставлено. Как следует из приведенного выше анализа, на момент совершения спорных сделок вышеназванные спорные контрагенты являлись действующими юридическими лицами, без признаков недостоверности в проверяемый период (в периоды совершения спорных сделок), по крайней мере, доказательств обратного налоговый орган не предоставил: ни юридических досье спорных контрагентов, ни протоколов осмотра объектов недвижимости по адресам нахождения спорных контрагентов, ни данных из регистрационных дел о наличии заявлений руководителей компаний о непричастности к деятельности таких компаний, ни доказательств того, что налогоплательщику должно было быть известно о недостоверности данных в отношении спорных контрагентов.

Доводы о том, что спорные контрагенты или контрагенты 2-го и последующего звеньев прекратили деятельность в связи с исключением из ЕГРЮЛ, подлежит отклонению, поскольку налогоплательщик не может отвечать за деятельность контрагентов, тем более в периодах после проверяемых.

Указанное не может свидетельствовать о недобросовестности налогоплательщика и нереальности спорных сделок, т.к. ликвидация компании существенно после окончания взаимоотношений с ней не свидетельствует о том, что в период наличия у Общества торговых отношений со спорным контрагентом у такового имелись признаки недостоверности.

При этом в материалы дела налоговый орган не представил доказательств того, что в момент совершения спорных сделок со спорными контрагентами у таких контрагентов имелись признаки недостоверности, которые могли возникнуть позже и поэтому не могли влиять на взаимоотношения контрагентов с Обществом.

Инспекция указывает на минимальные отчисления контрагентами НДС, однако достоверность налоговой отчетности, представленной контрагентами, не может опровергаться лишь незначительной итоговой суммой НДС, исчисленной к уплате в бюджет, значительной долей заявленных налоговых вычетов. Налоговым органом не установлены признаки вывода денежных средств спорным контрагентом в адрес Общества, фиктивность совершаемых операций и иные порочащие достоверность налоговой отчетности и полноту уплаты налогов спорным контрагентом факты.

Аналогичный вывод содержит Определение ВС РФ от 14.05.2020 по делу № А42-7695/2917.

Налоговый орган в силу пункта 2 статьи 32 НК РФ обязан осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах всеми налогоплательщиками.

Налоговый орган в целях легализации объектов налогообложения на постоянной основе приглашает налогоплательщиков на комиссии, в том числе и налогоплательщиков с низкой налоговой нагрузкой.

Таким образом, именно налоговый орган обязан своевременно выявлять допущенные налогоплательщиками нарушения налогового законодательства, запрашивать у налогоплательщиков причины низкой налоговой нагрузки, пресекать участие в схемах уклонения от налогообложения и предпринимать меры к легализации налогоплательщиками объектов налогообложения.

Согласно правовой позиции Конституционного суда РФ, выраженной в Определении №329-О от 16.10.2003, налоговое законодательство не возлагает на налогоплательщика обязанность по проверке деятельности его контрагентов, которые являются самостоятельными налогоплательщиками и несут в случае недобросовестного исполнения налоговых обязательств налоговую ответственность.

По смыслу положения, содержащегося в п. 7 ст. 3 НК РФ, в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности налогоплательщика.

Данная правовая позиция нашла отражение в определении Конституционного Суда РФ от 25.07.2001 г. № 138-0, в котором указано, что в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности налогоплательщика, гарантия прав добросовестного налогоплательщика не может быть истолкована как возлагающая на налогоплательщика дополнительные обязанности, не предусмотренные налоговым законодательством.

Этот вывод подтверждается определениями ВС РФ от 06.02.2017 г. № 305-КГ16-14921 и от 29.11.2016 г. № 305-КГ16-10399.

Тем более общество не может нести ответственность за всю цепочку контрагентов и контролировать налоговую добросовестность поставщиков товаров, работ, услуг 2-го, 3-го и прочих звеньев, что подтверждается Письмом ФНС России от 23.03.2017 № ЕД-5-9/947@.

Общество как налогоплательщик не несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет.

При этом, ни общество, ни его контрагенты, ни иные налогоплательщики не имеют доступа к специальным информационным ресурсам, к которым имеют доступ должностные лица налоговых органов. Налогоплательщики могут использовать только данные, имеющиеся в открытом доступе, а также документы, предоставленные самим контрагентом.

В решении налоговым органом указывается на минимальную налоговую нагрузку спорных контрагентов, что подтверждает, по мнению инспекции, получение заявителем незаконной налоговой экономии. Суд не может согласиться с инспекцией, поскольку ее вывод не основан на нормах НК РФ.

Достоверность налоговой отчетности, представленной организациями, не может опровергаться лишь незначительной итоговой суммой налогов, исчисленной к уплате в бюджет, значительной долей заявленных налоговых вычетов (определение Верховного Суда Российской Федерации от 14.05.2020 № 307-ЭС19-27597). Факт уплаты лицом налогов в тех или иных размерах сам по себе не может свидетельствовать о том, что данный налогоплательщик при определении своих налоговых обязательств совершил налоговое правонарушение и являлся недобросовестным налогоплательщиком. Налоговое законодательство в отношении исчисления сумм налогов, подлежащих к уплате, и в отношении совершения налоговых правонарушений (или их отсутствия) не оперирует такими понятиями как «мало» или «много» уплачено налогов. ФНС России

в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок (Приказ от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@) установлены суммовые критерии деятельности налогоплательщика (налоговая нагрузка в процентах от выручки по видам деятельности, рентабельность продаж). Однако, указанные критерии являются лишь критериями отбора объектов налоговых проверок при планировании выездных налоговых; сам по себе факт соответствия этим критериям отбора не является безусловным доказательством совершения налогоплательщиком налогового правонарушения. Данные выводы подтверждаются в постановлении АС Московского округа от 29.03.2022 по делу № А40-306672/2019, постановлении АС Восточно-Сибирского округа от 29.09.2020 по делу № А19-18006/2019, постановлении АС Уральского округа от 09.04.2021 по делу № А47-16425/2019, постановлении АС Московского округа от 01.03.2022 по делу № А40-66573/21-140-1734.

Соответственно, «минимальность» сумм налога на прибыль, а равно и «чрезмерность» сумм налоговых вычетов по НДС по спорным контрагентам является исключительно оценочным суждением проверяющих, не подтвержденным иными допустимыми доказательствами.

Пунктом 4 постановления Пленума ВАС РФ № 53 также предусмотрено, что налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Кроме того, в "Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1 (2017)" (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017) (ред. от 26.04.2017) указано, что противоречия в доказательствах, подтверждающих последовательность товародвижения от изготовителя к налогоплательщику, но не опровергающих сам факт поступления товара налогоплательщику, равно как и факты неисполнения соответствующими участниками сделок (поставщиками первого, второго и более дальних звеньев по отношению к налогоплательщику) обязанности по уплате налогов сами по себе не могут являться основанием для возложения соответствующих негативных последствий на налогоплательщика, выступившего покупателем товаров.

В свою очередь, расходы Общества по приобретению спорных работ/товара/услуг произведены для осуществления производственной деятельности Общества, направленной на получение дохода. Выполнение работ Обществом для своих конечных заказчиков в проверяемый период было невозможно без приобретения у спорных контрагентов работ/товара/услуг, используемых при реализации конечным заказчиком Общества.

Реальность спорных хозяйственных операций и отсутствие формального документооборота по рассматриваемым сделкам подтверждается материалами дела.

Обязанность по составлению счетов-фактур, служащих основанием для применения налогового вычета налогоплательщиком - покупателем товаров (работ, услуг), и отражению в них сведений, определенных ст. 169 НК РФ, возлагается на продавца. Следовательно, при соблюдении контрагентом указанных требований по оформлению необходимых документов оснований для вывода о недостоверности либо противоречивости сведений, содержащихся в упомянутых счетах-фактурах, не имеется, если не установлены обстоятельства, свидетельствующие о том, что налогоплательщик знал либо должен был знать о предоставлении продавцом недостоверных либо противоречивых сведений.

Как указано в п. 1 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - постановление Пленума ВАС РФ № 53), 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 отсутствии доказательств не совершения хозяйственных операций, в связи с которыми заявлено право на налоговый вычет, вывод о том, что налогоплательщик знал либо должен был знать о недостоверности (противоречивости) сведений, может быть сделан судом в результате оценки в совокупности обстоятельств, связанных с заключением и исполнением договора (в том числе с основаниями, по которым налогоплательщиком был выбран соответствующий контрагент), а также иных обстоятельств, упомянутых в постановлении Пленума ВАС РФ № 53.

О необоснованности получения налоговой выгоды, в частности, могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии таких обстоятельств, как невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком, учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности.

Однако прямых доказательств, свидетельствующих о необоснованности получения налоговой выгоды, налоговый орган не предоставил.

Законодательство о налогах и сборах РФ исходит из презумпции добросовестности налогоплательщика и иных участников правоотношений в сфере экономики.

В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, в частности налоговых вычетов при исчислении налога на добавленную стоимость, экономически оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны.

В данном случае фактические обстоятельства свидетельствуют о достоверности представленных в качестве доказательства на налоговый вычет первичных документов.

При этом в определении ВС РФ от 11.04.2016 № 308-КГ15-16651 отмечается, что взаимозависимость участников сделок сама по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, а может иметь юридическое значение в целях налогового контроля, только если установлено, что такая взаимозависимость используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных действий, не обусловленных разумными экономическими или иными причинами.

В рассматриваемом случае в оспариваемом решении инспекции отсутствуют доказательства совершения контрагентами действий, которые не обусловлены разумными экономическими или иными причинами. При этом налогоплательщиком представлены все, предусмотренные ст. ст. 171, 172 НК РФ документы, подтверждающие право на налоговый вычет.

Таким образом, анализ норм права и материалов дела в совокупности свидетельствует о том, что налогоплательщик при заключении и исполнении сделок со спорными контрагентами действовал со всей возможной и необходимой степенью предусмотрительности и осторожности, все хозяйственные операции являются реальными, основной целью налогоплательщика являлось получение реального результата от исполнения договоров путем использования арендованной спецтехники в производственной деятельности, дальнейшей реализации своих работ, получения прибыли, а поэтому в ходе рассмотрения дела налоговым органом не доказано с необходимой и достаточной степенью обоснованности, как того требует ст. 200 АПК

РФ, создание налогоплательщиком схемы для получения необоснованной налоговой выгоды либо проявление недостаточной степени заботливости и осмотрительности.

Налоговым органом не установлены какие-либо факты (подтвержденные соответствующими доказательствами, материалами дела), доказывающие, что заявитель учредил организации - контрагенты, давал им обязательные указания и каким-либо иным образом контролировал или имел возможность контролировать деятельность указанных организаций, управлял их деятельностью, давал обязательные указания, определял действия спорных контрагентов и каким-либо образом получал обратно на свои счета денежные средства, перечисленные на счета организаций-контрагентов.

С учетом природы НДС как косвенного налога, предполагающей переложение бремени его уплаты с участвующих в товародвижении хозяйствующих субъектов на потребителей, в силу п.п. 1 и 2 ст. 171 НК РФ налогоплательщик при осуществлении облагаемых НДС операций имеет право уменьшить общую сумму исчисленного налога на установленные данной статьей налоговые вычеты - суммы налога, предъявленные ему при приобретении товаров (работ, услуг) и имущественных прав для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения. Обусловленная природой НДС стадийность взимания данного налога означает, что использование права на вычет налога покупателем предопределяется непрерывным предъявлением налога по мере движения товаров (работ, услуг) от одного хозяйствующего субъекта к другому (п. 1 ст. 168 НК РФ) и принятием в связи с этим каждым из участников оборота обязанности по уплате в бюджет предъявляемых сумм налога (п. 1 ст. 173 НК РФ). Соответственно, отказ в праве на налоговый вычет может иметь место, если процесс реализации товаров (работ, услуг) не сопровождается соблюдением корреспондирующей этому праву обязанности по уплате НДС в бюджет в денежной форме, что отражено в Определении Конституционного Суда РФ от 04.11.2004 № 324-О.

Таким образом, отказ в праве на вычет "входящего" налога обуславливается фактом неисполнения обязанности по уплате НДС контрагентом налогоплательщика или (и) поставщиками предыдущих звеньев в той мере, в какой это указывает на отсутствие экономического источника вычета (возмещения) налога, но один лишь этот факт не может быть достаточным, чтобы считать применение налоговых вычетов покупателем неправомерным.

Лишение права на вычет НДС налогоплательщика - покупателя, который не преследовал цель уклонения от налогообложения в результате согласованных с иными лицами действий, а при отсутствии такой цели - не знал и не должен был знать о допущенных этими лицами нарушениях, действуя в рамках поведения, ожидаемого от разумного участника хозяйственного оборота, по существу означало бы применение меры имущественной ответственности за неуплату налогов, допущенную иными лицами, в том числе, при искажении ими фактов своей хозяйственной деятельности, к налогоплательщику - покупателю, не имевшему возможности предотвратить эти нарушения и (или) избежать наступления их последствий.

Пункт 3 статьи 54.1 НК РФ предусматривает несколько критериев, которые самостоятельно не могут служить основанием для предъявления налоговых претензий: подписание первичных учетных документов неустановленным или неуполномоченным лицом; нарушение контрагентом налогового законодательства; наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций). Данные критерии закреплены в статье 54.1 НК РФ для того, чтобы исключить возможность предъявления налоговыми органами формальных претензий к налогоплательщикам.

Нарушения налоговой дисциплины, согласно анализу внутренней деятельности третьих лиц (в т.ч. минимальная уплата налогов ими), не могут являться

доказательством незаконного поведения налогоплательщика и (или) служить основанием для вывода об умышленном характере действий налогоплательщика.

Согласно пункту 1 статьи 65 и пункту 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.

Инспекция в нарушение указанных требований бесспорных доказательств наличия в действиях сторон согласованности, направленной на получение необоснованной налоговой выгоды, а также совершения Обществом недобросовестных действий не представила.

Инспекция не доказала факта создания Обществом и его контрагентами замкнутых денежных потоков без цели фактического осуществления сделок; в материалах дела отсутствуют доказательства участия Общества в какой-либо схеме расчетов и возвращения ему должностными лицами контрагентов денежных средств, перечисленных на их расчетные счета. Инспекция в ходе проверки не установила факта сговора указанных лиц, направленного на получение необоснованной налоговой выгоды.

Факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды (пункт 10 Постановления № 53).

Доказательств недобросовестности, а также доказательств, достоверно подтверждающих, что единственной целью, которую преследовало Общество, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в том числе путем совершения им и его контрагентом согласованных действий, направленных на получение Обществом необоснованной налоговой выгоды, Инспекцией в материалы дела не представлено.

Формальность документооборота в смысле, придаваемом ему судебной арбитражной практикой (Постановление ВАС РФ от 03.07.2012 № 2341/12, Определение Верховного Суда РФ от 20.07.2016 № 305-КГ16-4155, пункт 31 Обзора судебной практики Верховного Суда РФ № 1 (2017), утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017), не может устанавливаться только в связи с негативными характеристиками контрагента как хозяйствующего субъекта (наличие признаков номинальности, отсутствие необходимых условий для ведения результативной хозяйственной деятельности, неисполнение налоговых обязанностей) и также недостатками подтверждающих документов (подписание счетов-фактур от имени контрагента неустановленными лицами, отсутствие товаросопроводительных документов и пр.).

В связи с чем наличие у контрагентов признаков технических организаций само по себе автоматически не влечет вывода о формальности документооборота либо о неисполнении ими обязательств по соответствующим сделкам. Иной источник получения товаров и услуг, чем спорные контрагенты, налоговым органом в проверяемом периоде однозначно не установлен, при том, что последовательных действий, направленных на выявление реальных поставщиков Общества и установления действительного размера его налоговых обязательств инспекцией не было совершено.

Конституционным Судом РФ (Постановления от 28.03.2000 № 5-П, от 17.03.2009 № 5-П, от 22.06.2009 № 10-П, Определение от 27.02.2018 № 526-О и др.) была сформирована правовая позиция о том, 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.

При этом выявление искажений сведений о фактах хозяйственной жизни предполагает доначисление суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом; противодействие злоупотреблениям в сфере налогообложения не должно приводить к определению налоговой обязанности в относительно более высоком размере - превышающем потери казны от неуплаты налогов, возникшие на той или иной стадии обращения товаров (работ, услуг), приобретенных налогоплательщиком. Иное означало бы применение санкции, что выходит за пределы мер, необходимых для обеспечения всеобщности и равенства налогообложения (Определение Верховного Суда РФ от 15.12.2021 № 305-ЭС21-18005).

Таким образом, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера), полученная в связи с этим налоговая выгода может быть признана необоснованной, объем прав и обязанностей налогоплательщика должен определяться исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции или совокупности операций в их взаимосвязи, что согласуется с правовой позицией, выраженной в пунктах 3 и 7 постановления Пленума № 53.

Аналогичные разъяснения относительно оценки налоговых последствий финансово-хозяйственных операций даны в пункте 77 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 23.06.2015 № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации».

Таким образом, выявление искажений сведений о фактах хозяйственной жизни предполагает доначисление суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом (определение Верховного Суда Российской Федерации от 06.03.2018 № 304-КГ17-8961); противодействие злоупотреблениям в сфере налогообложения не должно приводить к определению налоговой обязанности в относительно более высоком размере - превышающем потери казны от неуплаты налогов, возникшие на той или иной стадии обращения товаров (работ, услуг), приобретенных налогоплательщиком.

Иное означало бы применение санкции, что выходит за пределы мер, необходимых для обеспечения всеобщности и равенства налогообложения (определение Верховного Суда Российской Федерации от 15.12.2021 № 305-ЭС21-18005).

Соответственно, недопустим отказ в осуществлении прав налогоплательщиков только по формальным основаниям, не связанным с существом реализуемого права, и по мотивам, обусловленным лишь удобством налогового администрирования.

Поэтому переложение разрывов на налогоплательщика (в виде полного отказа в вычетах в полном объеме) без учета его действительной доли в формировании нарушений такого вида, не отвечает принципам справедливости и добросовестного налогового администрирования, а значит, по сути, не может считаться доначислением налога на добавленную стоимость таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял своим правом на вычеты.

В рассматриваемом случае, налоговым органом не было принято мер к определению налоговых обязанностей Общества в размере, соответствующем осуществляемым им хозяйственным операциям. В рассматриваемом случае основанием для доначисления налога на прибыль и НДС послужило несогласие налогового органа с наличием у Общества права на учет расходов и вычетов по взаимоотношениям с контрагентами, обладающими, по мнению инспекции, признаками технических организаций, тогда как в оспариваемом решении инспекции не опровергнут факт

осуществления Обществом реальных хозяйственных операций и реализация их результата в целях налогообложения.

Согласно статье 65 АПК РФ каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать те обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований или возражений. Пунктом 1 названной статьи, и пунктом 5 статьи 200 АПК РФ обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого решения, возложена на налоговый орган, который принял решение.

В связи с этим, при рассмотрении в арбитражном суде налогового спора налоговым органом могут быть представлены в суд доказательства необоснованного возникновения у налогоплательщика налоговой выгоды. Эти доказательства, как и доказательства, представленные налогоплательщиком, подлежат исследованию в судебном заседании согласно требованиям статьи 162 АПК РФ и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 АПК РФ.

Материалами дела подтвержден факт представления налогоплательщиком на проверку налоговому органу всех необходимых документов, подтверждающих взаимоотношения между заявителем и спорными контрагентами.

Приведенные инспекцией в решении выводы сами по себе не могут свидетельствовать о несовершении обществом хозяйственных операций, о наличии в его действиях умысла без наличия доказательств, что оно знало об указанных фактах и заключило с данным контрагентом сделку, желая либо сознательно допуская наступление вредных последствий.

Инспекцией не доказано, что применительно к спорным налоговым периодам спорные контрагенты не исполняли своих обязанностей по уплате налогов, в том числе по взаимоотношениям с обществом.

Так, доводы налогового органа сводятся к фактической невозможности поставки контрагентами ТМЦ (выполнения работ/оказания услуг), так как у контрагентов отсутствует имущество, транспортные средства и иные активы, необходимые для реального осуществления финансово-хозяйственной деятельности, уплата налогов в минимальном размере, транзитный характер движения денежных средств.

Указанные доводы не могут быть признаны судом достаточными для вывода об отсутствии взаимоотношений заявителя со спорными контрагентами и умышленных действиях заявителя в соответствии с п. 1 ст. 54.1 НК РФ, ввиду следующего.

Доводы инспекции об отсутствии материальных и трудовых ресурсов нельзя считать доказанными.

Так, инспекция утверждает на основании анализа справок 2-НДФЛ, представленных ООО «ЛАЙН», что водители, заявленные в транспортных накладных, не являются сотрудниками ООО «ЛАЙН», а также в адрес данных лиц не перечислялись денежные средства, согласно выпискам банка сомнительного контрагента.

Между тем, данный довод инспекции является субъективным предположением, поскольку инспекцией не проанализировано то обстоятельство, а арендовало ли ООО «Лайн» транспортные средства с экипажем или нет, приобретало ли услуги водителей на основе иных гражданско-правовых договоров (в рамках которых не является налоговым агентом по НДФЛ).

При этом по данным ФНС России среднесписочная численность ООО «Техтранс» в период возникновения взаимоотношений с проверяемым налогоплательщиком составляла 15 человек.

Инспекцией установлено, что в соответствии с представленными транспортными накладными по взаимоотношениям ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» с ООО «ЛАЙН» установлены 7 транспортных средств (далее - ТС), при этом 7 транспортных средств из 7 заявленных в транспортных накладных, не могли выполнить услуги ввиду следующего:

- 1 автомобиль (гос. рег. знак С2000Х71) является легковым ТС, неспособным по техническим характеристикам осуществить перевозку груза;

- 6 автомобилей (гос. рег. знаки В526СМ38, К421РВ23, С003АЕ23, С223МЕ38 М938МК52, Х743КС38) не стояли на учёте в ГИБДД в период оказания транспортных услуг ООО «ЛАЙН»,

- транспортные средства в Реестре Системы взимания платы «Платон» не зарегистрированы, в связи с чем сведения о собственниках (владельцах) ТС отсутствуют бортовые устройства за ТС не закреплены; маршрутные карты на ТС не оформлялись плата не вносилась.

Инспекцией установлено, что в соответствии с представленными транспортными накладными по взаимоотношениям ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» с ООО «ЕВРАЗИЯ» установлены 8 транспортных средств (далее - ТС), при этом 6 транспортных средств из 8 заявленных в транспортных накладных, не могли выполнить услуги ввиду следующего:

- 2 автомобиля (гос. рег. знаки А512ХТ190, Р599ЕА58) являются легковыми ТС и, соответственно, неспособны по техническим характеристикам осуществить перевозку груза;

- 1 автомобиль (гос. рег. знак Н442С777) снят с учета 26.02.2019 (согласно транспортным накладным, грузоперевозки на данном ТС осуществлялись в сентябре 2019г.);

- 3 автомобиля (В767КО05, М976УК05, 0838УУ05) не стояли на учёте в ГИБДД в период оказания транспортных услуг ООО «ЕВРАЗИЯ»;

- транспортные средства в Реестре Системы взимания платы «Платон» не зарегистрированы, в связи с чем сведения о собственниках (владельцах) ТС отсутствуют: бортовые устройства за ТС не закреплены; маршрутные карты на ТС не оформлялись: плата не вносилась.

Инспекцией установлено, что в соответствии с представленными транспортными накладными по взаимоотношениям ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» с ООО «ТЕХТРАНС» установлены 4 транспортных средств (далее - ТС), при этом 4 транспортных средства из 4 заявленных в транспортных накладных, не могли выполнить услуги ввиду следующего:

- автомобиль (гос. рег. знак М136МВ71) являлся легковым ТС, который по техническим характеристикам неспособен осуществить перевозку груза.

- 3 автомобиля (гос. рег. знаки В0550В78, У419ХВ61, А289РМ23) не стояли на учёте в ГИБДД в период оказания транспортных услуг ООО «ТЕХТРАНС»;

- транспортные средства в Реестре Системы взимания платы «Платон» не зарегистрированы, в связи с чем сведения о собственниках (владельцах) ТС отсутствуют: бортовые устройства за ТС не закреплены; маршрутные карты на ТС не оформлялись; плата не вносилась.

Инспекцией установлено, что в соответствии с представленными транспортными накладными по взаимоотношениям ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» с ООО «АРИАН» установлены 3 транспортных средств (далее - ТС), при этом 3 транспортных средств из 3 заявленных в транспортных накладных, не могли выполнить услуги ввиду следующего:

- 1 автомобиль (гос. рег. знак Р748РС16) является легковым ТС, неспособным по техническим характеристикам осуществить перевозку груза;

- 2 автомобиля (гос. рег. знаки М348РС16, К846СЕ16) не стояли на учёте в ГИБДД в период оказания транспортных услуг ООО «АРИАН»;

- транспортные средства в Реестре Системы взимания платы «Платон» не зарегистрированы, в связи с чем сведения о собственниках (владельцах) ТС отсутствуют: бортовые устройства за ТС не закреплены; маршрутные карты на ТС не оформлялись: плата не вносилась.

Инспекцией установлено, что в соответствии с представленными транспортными накладными по взаимоотношениям ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» с ООО «КАРАТ» установлены 6 транспортных средств (далее - ТС), при этом 6 транспортных средств из 6 заявленных в транспортных накладных, не могли выполнить услуги ввиду следующего:

- 1 автомобиль (гос. рег. знак Х855КС78) является легковым ТС, неспособным по техническим характеристикам осуществить перевозку груза;

- 5 автомобилей (гос. рег. знаки С028АУ78, Н329НУ78, 0857СН78, 0993РС78, У395КН78) не стояли на учёте в ГИБДД в период оказания транспортных услуг ООО «КАРАТ»;

- транспортные средства в Реестре Системы взимания платы «Платон» не зарегистрированы, в связи с чем сведения о собственниках (владельцах) ТС отсутствуют: бортовые устройства за ТС не закреплены; маршрутные карты на ТС не оформлялись; плата не вносилась.

Инспекцией установлено, что в соответствии с представленными транспортными накладными по взаимоотношениям ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» с ООО «ОСИНА» установлены 3 транспортных средств (далее - ТС), при этом 3 транспортных средства из 3 заявленных в транспортных накладных, не могли выполнить услуги ввиду следующего:

- 1 автомобиль (гос. рег. знак 4187ХХ716) является легковым ТС, неспособным по техническим характеристикам осуществить перевозку груза;

- 2) 2 автомобиля (гос. рег. знаки У424КК16, С099КК16) не стояли на учёте в ГИБДД в период оказания транспортных услуг ООО «ОСИНА»;

- транспортные средства в Реестре Системы взимания платы «Платон» не зарегистрированы, в связи с чем сведения о собственниках (владельцах) ТС отсутствуют: бортовые устройства за ТС не закреплены; маршрутные карты на ТС не оформлялись: плата не вносилась.

Инспекцией установлено, что в соответствии с представленными транспортными накладными по взаимоотношениям ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» с ООО «ЭФЕЛЬ» установлены 4 транспортных средств (далее - ТС), при этом 4 транспортных средств из 4 заявленных в транспортных накладных, не могли выполнить услуги ввиду следующего:

- 4 автомобиля (гос. рег. знаки В429РС23, В582КТ61, К970РМ71, У679ХУ71) не стояли на учёте в ГИБДД в период оказания транспортных услуг ООО «ЭФЕЛЬ»;

- транспортные средства в Реестре Системы взимания платы «Платон» не зарегистрированы, в связи с чем сведения о собственниках (владельцах) ТС отсутствуют: бортовые устройства за ТС не закреплены; маршрутные карты на ТС не оформлялись: плата не вносилась.

Инспекцией установлено, что в соответствии с представленными транспортными накладными по взаимоотношениям ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» с ООО «ВЕНТКАС БУД» установлены 4 транспортных средства (далее - ТС), при этом 4 транспортных средства из заявленных в транспортных накладных, не могли выполнить услуги ввиду следующего:

- 3 автомобиля (гос. рег. знаки С469СМ116, У722СН116, Х196МС16) являлись легковыми ТС, неспособными по техническим характеристикам осуществить перевозки,

- 1 автомобиль (гос. рег. знак К864СЕ16) не стоял на учёте в ГИБДД в период оказания транспортных услуг ООО «ВЕНТКАС БУД»;

- транспортные средства в Реестре Системы взимания платы «Платон» не зарегистрированы, в связи с чем сведения о собственниках (владельцах) ТС отсутствуют: бортовые устройства за ТС не закреплены; маршрутные карты на ТС не оформлялись; плата не вносилась.

Между тем, в соответствии с заключенным с ООО «ЛАЙН» договором № 05/12-2019/1 от 05.12.2019, с заключенным с ООО «ЕВРАЗИЯ» договором № 22/08-2019/1 от 22.08.2019, заключенным с ООО «ТЕХТРАНС» договором № 22/08-2019/1 от 22.08.2019, заключенным с ООО «АРИАН» договором №20/11-2020/1 от 20.11.2020, заключенным с ООО «КАРАТ» договором №18/05-2020/1 от 18.05.2020, заключенным с ООО «ОСИНА» договором №24/11-2020/1 от 24.11.2020, с заключенным с ООО «ЭФЕЛЬ» договором №24/11-2020/1 от 24.11.2020, заключенным с ООО «ВЕНТКА(БУД)» договором №19/11-2020/1 от 19.11.2020 провозной документ заполняется грузоотправителем. Соответственно после того, как ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» направляло в адрес спорных контрагентов заявку на оказание услуг согласно условиям рамочных договоров, заключенных сторонами, получало акцепт в виде ответа за заявку с указанием данных водителя и транспортного средства, то на основании полученных от перевозчика данных и формировалась товарная накладная. Возможные несоответствия данных транспортных средств могли возникнуть лишь по вине перевозчика, который предоставил ошибочную информацию о транспортных средствах, либо самостоятельно, без уведомления заказчика, заменил транспортное средство во избежание начисления договорной неустойки и штрафа за несвоевременную подачу транспортного средства под погрузку. Иного инспекция не доказала, доводов и доказательств, опровергающих это не предоставила.

Согласно условиям договоров и положениям гражданского законодательства РФ все расходы, связанные с непосредственной перевозкой груза, несет перевозчик, в том числе и внесение платы в систему взимания платы «Платон», в связи с чем проверяемый налогоплательщик не имел права и возможности проверить факт соблюдения контрагентом требований законодательства, в т.ч. по оплате системы «Платон».

Довод налогового органа об отсутствии у контрагента управленческого и технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств, а также не осуществление платежей, сопровождающих фактическое осуществление деятельности (оплата за связь, коммунальные услуги, перечисление заработной платы и др.), не являются квалифицирующими признаками возможности (невозможности) ведения соответствующей предпринимательской деятельности (Определение Верховного Суда РФ от 29.11.2016 № 305-КГ16-10399 (приведено в п. 31 Обзора судебной практики Верховного Суда РФ № 1 (2017) и в п. 7 Обзора правовых позиций, направленного Письмом ФНС России от 23.12.2016 № СА-4-7/24825@), Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 29.06.2018 № А12-3 7867/2017).

Отсутствие у контрагентов налогоплательщика в собственности какого-либо имущества не свидетельствует о невозможности ведения контрагентами хозяйственной деятельности, поскольку действующее законодательство допускает возможность использования имущества, принадлежащего на ином праве, чем право собственности.

Сведения о численности работников юридических лиц, имеющиеся у них на праве собственности или аренды имущества не находятся в свободном доступе, в связи с чем у налогоплательщика отсутствует реальная возможность проверить такие данные в отношении своего контрагента.

Отсутствие сведений о наемных работниках, состоящих в штате спорных контрагентов не исключает возможности наличия договорных отношений с иными организациями, а также привлечение наемных работников без надлежащего оформления.

Факт отсутствия материальных и трудовых ресурсов у контрагентов налогоплательщика не исключает возможности реального осуществления хозяйственных операций и не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды, поскольку гражданское законодательство не исключает возможность

привлечения третьих лиц для исполнения обязательств по договорам гражданско-правового характера (Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 31.05.2019 по делу № А12-23867/2018).

Таким образом, доказательств, свидетельствующих о том, что отсутствие персонала, основных средств, складских помещений и транспортных средств препятствовало контрагентам осуществлять предпринимательскую деятельность налоговым органом не представлено.

Для подтверждения факта отсутствия хозяйственных расходов (арендная плата, услуги связи, коммунальные услуги, реклама в средствах массовой информации и т.д.) отсутствия выплаты заработной платы персоналу недостаточно провести анализ движения денежных средств по расчетным счетам, так как оплата этих расходов может производиться из кассы предприятия, путём взаимозачётов, по акту приёмки-передачи векселя и другими не запрещёнными законодательством РФ способами, вышеперечисленные расходы могли иметь место, но не быть оплаченными, т.о. у предприятия сформировалась кредиторская задолженность.

Более того, отсутствие необходимых ресурсов у спорных контрагентов инспекцией не доказано надлежащими доказательствами.

Налоговым органом не предоставлено доказательств того, что оформленные первичными документами спорные сделки в реальности не выполнялись или выполнялись иными лицами, то есть инспекция не привела ни одного аргумента, опровергающего реальность спорных сделок с указанными контрагентами.

В частности, налоговый орган не привел доказательств того, кем именно, в каком объеме и в какой период времени выполнялись спорные сделки, если они не были выполнены спорными контрагентами. Инспекция также не привела доказательств того, что спорные контрагенты не могли осуществлять такие сделки. Также ИФНС не привела доказательств того, что спорные контрагенты в свою очередь также не могли привлечь субподрядчиков.

При этом утверждения ИФНС об отсутствии у спорных контрагентов материальных ресурсов не учитывают возможность наличия недвижимого имущества и транспортных средств в аренде, привлечения субподрядчиков для оказания транспортных услуг.

Инспекция также не предоставила налоговую и бухгалтерскую отчетность спорных контрагентов и их контрагентов, из которой можно было бы увидеть наличие движимого имущества (машины, оборудование и тд) у спорных контрагентов и их контрагентов на праве ином, чем собственность.

Тем самым, инспекция надлежащими доказательствами не опровергла возможность наличия имущества (недвижимость, транспортные средства, оборудование) у спорных контрагентов и их контрагентов на праве ином, чем собственность.

Соответственно, вывод инспекции о том, что спорные контрагенты и их контрагенты не могли осуществлять работы, поставлять товар основаны на предположения, что недопустимо.

Помимо представления необходимого комплекта документов, реальность хозяйственных операций подтверждается оприходованием спорной продукции/услуг и их реализацией в адрес конечных покупателей либо использованием для нужд Общества.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлялись требования (№34093 от 01.07.2022г., 43504 от 02.09.2022г., №255 от 11.01.2023г.) о представлении документов (информации) по взаимоотношениям с компаниями: ООО «ФУРАМИ» ИНН 7725498354, ООО «ПЕРСЕЙ» ИНН 7707455083, ООО «СТАРТ» ИНН 7736321285 и ООО «СТС-АЛЬФА» ИНН 7733318982.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023г. налогоплательщик 09.02.2023г. представил следующие документы:

- по взаимоотношениям с ООО «ФУРАМИ» ИНН 7725498354: договор транспортной экспедиции №2/06-01 от 02.06.2021г., универсальные передаточные документы (№ФМ21-062801 от 28.06.2021, №ФМ21-062901 от 29.06.2021, №ФМ21-063001 от 30.06.2021), экспедиторские расписки, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ФУРАМИ» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.;

- по взаимоотношениям с ООО «ПЕРСЕЙ» ИНН 7707455083: договор транспортной экспедиции №20/09-01 от 20.09.2021г., универсальные передаточные документы (№151001 от 15.10.2021, №291001 от 29.10.2021, №111101 от 11.11.2021, №301101 от 30.11.2021, №31201 от 03.12.2021, №231201 от 23.12.2021, №140101 от 14.01.2022, №260101 от 26.01.2022, №30202 от 03.02.2022, №150202 от 15.02.2022, №280201 от 28.02.2022, №110301 от 11.03.2022, №310301 от 31.03.2022), экспедиторские расписки, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ПЕРСЕЙ» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.;

- по взаимоотношениям с ООО «СТАРТ» ИНН 7736321285: договор транспортной экспедиции №18/9-1 от 18.09.2021г., универсальные передаточные документы (№103 от 21.10.2021, №107 от 02.11.2021, №112 от 16.11.2021, №121 от 09.12.2021, №129 от 30.12.2021), экспедиторские расписки, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «СТАРТ» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.;

- по взаимоотношениям с ООО «СТС-АЛЬФА» ИНН 7733318982: договор транспортной экспедиции №23/12-1 от 23.12.2021г., универсальные передаточные документы (№100102 от 10.01.2022, №200102 от 20.01.2022, №310102 от 31.01.2022, №90202 от 09.02.2022, №210202 от 21.02.2022, №30301 от 03.03.2022, №170302 от 17.03.2022), экспедиторские расписки, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «СТС-АЛЬФА» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлялись требования №60463 от 15.12.2022г., №60478 от 15.12.2022г. о представлении документов (информации) по взаимоотношениям с ИП Ахмедовым А. Г. ИНН 370104320400. По требованию представлены счета-фактуры, карточка субконто в разрезе контрагента ИП Ахмедова А. Г. О. ИНН 370104320400 за 2019г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлялись требования (№43504 от 02.09.2022г., №60303 от 14.12.2022г., №255 от 11.01.2023г.) о представлении документов (информации) по взаимоотношениям с ИП Набиевым С. Т. О. ИНН 370200642209.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023г. ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» 09.02.2023г. представило следующие документы по взаимоотношениям с ИП Набиевым С. Т. О. ИНН 370200642209: договор №03/05-1 от 03.05.2019г. транспортной экспедиции, счета-фактуры (143 от 07.05.2019, 144 от 22.05.2019, 145 от 27.05.2019, 146 от 30.05.2019, 147 от 03.06.2019, 148 от 07.06.2019, 149 от 20.06.2019, 150 от 24.06.2019, 151 от 27.06.2019, 152 от 27.06.2019, 232 от 03.07.2019, 233 от 08.07.2019, 235 от 18.07.2019), акты, карточки субконто в разрезе контрагента ИП Набиев С. Т. О. ИНН 370200642209 за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 неоднократно выставлялись требования (№43504 от 02.09.2022г., №60303 14.12.2022г., №255 от 11.01.2023г.) о представлении документов (информации) по взаимоотношениям с ИП Магерамовым Г. Э. О. ИНН 370413779215.

В ответ представлены счета-фактуры (№125 от 3.07.2019г., №126 от 08.07.2019г.), карточка субконто в разрезе контрагента ИП Магерамова Г. Э. О. ИНН 370413779215 за 2019г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 неоднократно выставлялись требования №60463 от 15.12.2022г., №60478 от 15.12.2022г. о предоставлении документов (информации) по взаимоотношениям с ИП Набиевым И.Т.О ИНН 370656486348. Представлены счета-фактуры (№84 от 03.07.2019г., № 85 от 10.07.2019г., № 86 от 17.07.2019г., № 87 от 18.07.2019г.), карточка субконто в разрезе контрагента ИП Набиева И. Т. О. ИНН 370656486348 за 2019г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 выставлялись требования №60463 от 15.12.2022г., №60478 от 15.12.2022г. о предоставлении документов (информации) по взаимоотношениям с ИП Гасановым А.Ш.О. ИНН 373100253109. Представлены счета-фактуры (№256 от 03.07.2019г., №257 от 10.07.2019г., №258 от 18.07.2019г.). В ответ на Требование №5278 от 13.02.2023г. проверяемым налогоплательщиком представлена карточка субконто в разрезе контрагента Гасанова А. Ш. О. за 2019г.

Налоговым органам в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 выставлялись требования (№ 34093 от 01.07.2022г., 43504 от 02.09.2022г. № 255 от 11.01.2023г.) о предоставлении документов (информации) по взаимоотношениям с ООО «ЛАЙН» ИНН 9723082731.

В ответ на требование № 255 от 11.01.2023г. налогоплательщик 09.02.2023г. представил следующие документы по взаимоотношениям с ООО «ЛАЙН»: договор № 05/12-2019/1 от 05.12.2019г. на оказание транспортных услуг, договор 28/04- 2021/01 от 28.04.2021г. доставки грузов, универсальные передаточные документы (80702 от 08.07.2021г., 160703 от 16.07.2021г., 260702 от 26.07.2021г., 20802 от 02.08.2021г., 100803 от 10.08.2021г., 200803 от 20.08.2021г., 300802 от 30.08.2021г., 90903 от 09.09.2021г., 160902 от 16.09.2021г., 250901 от 25.09.2021г., 290903 от 29.09.2021г.), счета-фактуры (16/1 от 23.03.2020г., 16/2 от 25.03.2020г., 17/3 от 29.03.2020г., 19/1 от 31.03.2020г., 70501 от 07.05.2021г., 140501 от 14.05.2021г., 210501 от 21.05.2021г., 280501 от 28.05.2021г.), транспортные накладные, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ЛАЙН» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Также налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 выставлялись требования (№ 34093 от 01.07.2022г., 43504 от 02.09.2022г., № 255 от 11.01.2023г.) о предоставлении документов (информации) по взаимоотношениям с ООО «ЕВРАЗИЯ» ИНН 9717079000.

В ответ на требование № 255 от 11.01.2023г. налогоплательщик 09.02.2023г. представил следующие документы по взаимоотношениям с ООО «ЕВРАЗИЯ»: договор № 22/08-2019/1 от 22.08.2019г. транспортного обслуживания, счета. фактуры (№ 60 от 09.10.2019г., № 90 от 12.12.2019г., № 69 от 31.10.2019г., № 78 от 14.11.2019г.), транспортные накладные, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ЕВРАЗИЯ» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлялись требования (№34093 от 01.07.2022г., № 43504 от 02.09.2022г., № 255 от 11.01.2023г.) о предоставлении документов (информации) по взаимоотношениям с ООО «ТЕХТРАНС» ИНН 7720378448

В ответ на требование № 255 от 11.01.2022г. налогоплательщик 09.02.2023г. представил следующие документы по взаимоотношениям с ООО «ТЕХТРАНС»: договор № 05/12-2019/1 от 05.12.2019г. на оказание транспортных услуг, универсальные передаточные документы (№ 38/6 от 14.05.2020г., № 39/2 от 18.05.2020г., № 46 от 01.06.2020г., № 50 от 30.06.2020г.), транспортные накладные, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ТЕХТРАНС» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлялись требования (№34093 от 01.07.2022г., 43504 от 02.09.2022г. №255 от 11.01.2023г.) о

представлении документов (информации) по взаимоотношениям с ООО «АРИАН» ИНН 1655448444.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023 налогоплательщик 09.02.2023 представил следующие документы по взаимоотношениям с ООО «АРИАН»: договор №20/11-2020/1 от 20.11.2020 на оказание транспортных услуг, счета фактуры (№2 от 23.11.2020, №3 от 24.11.2020, №5 от 27.11.2020, №7 от 17.12.2020, №11 от 25.12.2020), транспортные накладные, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «АРИАН» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 771692293 выставлялись требования (№34093 от 01.07.2022г., 43504 от 02.09.2022г., №255 от 11.01.2023г.) о представлении документов (информации) по взаимоотношениям с ООО «КАРАТ» ИНН 7805765735.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023 налогоплательщик 09.02.2023 представил следующие документы по взаимоотношениям с ООО «КАРАТ»: транспортные накладные, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «КАРАТ» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г, а в ответ на требование №29474 от 19.11.2020г. представило следующие первичные документы: договор №18/05-2020/1 от 18.05.2019г. на оказание транспортных услуг, счета-фактуры (№5-003 от 29.05.2020г., №5-008 от 01.06.2020г., №6-002 от 08.06.2020г., №6-004 от 18.06.2020г.).

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлялись требования (№34093 от 01.07.2022г., 43504 от 02.09.2022г., №255 от 11.01.2023г.) о представлении документов (информации) по взаимоотношениям с ООО «ОСИНА» ИНН 1655448370.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023г. налогоплательщик 09.02.2023г представил следующие документы по взаимоотношениям с ООО «ОСИНА»: договор №24/11-2020/1 от 24.11.2020г. на оказание транспортных услуг, счет-фактуры (№13 от 14.12.2020г., №17 от 18.12.2020г., №2 от 25.12.2020г., транспортные накладные, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ОСИНА» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлялись требования (№34093 от 01.07.2022г., 43504 от 02.09.2022г., №255 от 11.01.2023г.) о представлении документов (информации) по взаимоотношениям с ООО «ЭФЕЛЬ» ИНН 1660354015.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023г. налогоплательщик 09.02.2023г. представило следующие документы по взаимоотношениям с ООО «ЭФЕЛЬ»: договор №27/11-2020/1 от 27.11.2020г. на оказание транспортных услуг, счета-фактуры (№3 от 28.11.2020г., №4 от 01.12.2020г., № от 15.12.2020г., №10 от 28.12.2020г.), транспортные накладные, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ЭФЕЛЬ» периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлялись требования (№34093 от 01.07.2022г., 43504 от 02.09.2022г., №255 от 11.01.2023г.) о представлении документов (информации) по взаимоотношениям с ООО «ЭЛРЕМ СЕРВИС» ИНН 6322027992.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023г. налогоплательщик 09.02.2023г. представил следующие документы по взаимоотношениям с ООО «ЭЛРЕМ СЕРВИС» ИНН 6322027992: договор №2203-19/1 от 22.03.2019г. на автомобильные перевозки, универсальный передаточный документ №422 от 29.05.2019г., карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ЭЛРЕМ СЕРВИС» за периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 771692293 неоднократно выставлялись требования (№43504 от 02.09.2022г., №60303 от

14.12.2022г., №255 от 11.01.2023г.) о предоставлении документов (информации) по взаимоотношениям с ИП Микаиловым Э. Г. О. ИНН 370201937477.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023г. налогоплательщик 09.02.2023г, представило следующие документы по взаимоотношениям с ИП Микаилов Э.Г.О ИНН 370201937477; счета-фактуры (47 от 07.05.2019, 48 от 14.05.2019, 49 от 20.05.2019, 50 от 22.05.2019, 51 от 27.05.2019, 52 от 30.05.2019, 53 от 03.06.2019, 54 от 07.06.2019, 55 от 11.06.2019, 56 от 14.06.2019, 57 от 20.06.2019, 58 от 24.06.2019, 59 от 27.06.2019, 132 от 03.07.2019, 133 от 18.07.2019), акты, карточки субконто в разрезе квартал 2022 г. контрагента ИП Микаилов Э.Г.О ИНН 370201937477 за периоды: 2019г., 2020г., 2021г.

Налоговым органом в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922931 выставлялись требования (№34093 от 01.07.2022, 43504 от 02.09.2022, №255 от 11.01.2023) о предоставлении документов (информации) по взаимоотношениям, с ООО «ВЕНТКАС БУД» ИНН 1660353533.

В ответ на требование №255 от 11.01.2023 налогоплательщик 09.02.2023 представил следующие документы по взаимоотношениям с ООО «ВЕНТКАС БУД»: договор №19/11-2020/1 от 19.11.2020 на оказание транспортных услуг, счет-фактуры (№2 от 20.11.2020, №5 от 27.11.2020, №8 от 17.12.2020, №11 от 23.12.2020), транспортные накладные, карточки субконто в разрезе контрагента ООО «ТЕХТРАНС» и периоды: 2019г., 2020г., 2021г., 1 квартал 2022г.

Проведя анализ представленных ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» счетов-фактур и универсальных передаточных документов инспекцией установлено, что в наименовании товара (работ, услуг) отражено только «транспортные» услуги по реестру», в связи с чем инспекцией в адрес ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» выставлены требования о предоставлении реестров транспортных услуг к счетам-фактурам, выставленным контрагентам.

В ответ на требования налогоплательщик представил реестры транспортных услуг, в которых содержатся данные о перевозках, транспортные накладные.

Проведя анализ представленных реестров транспортных услуг налоговый орган пришел к выводу, что в них отсутствует полная информация о стоимости одной транспортной услуги, а также о дате приема/ сдачи груза, государственном регистрационном знаке транспортного средства, идентификационных данных водителей.

В связи с этим инспекция предположила, что проверяемый налогоплательщик представил не все транспортные накладные, которые согласно п. 1, ст. 8 ФЗ от 08.11.2007г. № 259-ФЗ «Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта» являются первичным документом, подтверждающим как заключение договора перевозки груза, так и выполнение обязательств по нему.

Суд полагает, что Общество представило все документы, истребуемые налоговым органом, при том, что транспортная накладная является не единственным первичным оправдательным документом, подтверждающим исполнение обязательств по договорам перевозок грузов. Одновременно с Федеральным законом от 08.11.2007 № 259-ФЗ «Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта» продолжают действовать «Общие правила перевозки грузов автомобильным транспортом», утвержденные Минавтотрансом РСФСР 30.07.197 предусматривающие иной порядок оформления и подтверждения операций по договорам перевозки груза.

В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ расходы признаются в целях налогообложения прибыли, если они подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно п. 1 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат

первичными учетным документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

При этом налоговое законодательство не содержит специальных положений о перечне и необходимом порядке оформления документов для целей налогообложения прибыли, а для подтверждения в целях исчисления налога на прибыль расходов организации на перевозку грузов, в том числе автомобильным транспортом, не устанавливает обязанности наличия транспортной накладной, оформленной в соответствии с законодательством Российской Федерации. В соответствии с действующим законодательством функцию первичного документа при осуществлении операций по перевозке грузов могут выполнять и другие документы.

Между тем, обстоятельства применения налогоплательщиком иных оправдательных документов, составленных в соответствии с действующим законодательством, налоговым органом не исследовались, а необходимые для этого документы и информация не истребовались.

В ходе проведения мероприятий налогового контроля Инспекцией установлено, что грузополучателем и грузоотправителем является ООО «РИАЛ-Ложистик», при этом сдача груза помимо адреса фактического нахождения проверяемого налогоплательщика также осуществлялась по следующим адресам:

- Воронежская об л., Рамонский район, 492 км (лево) автомагистрали М4-дон;
- г. Братск, Промышленная улица, зона БЛПК, 12Б, стр. 1;
- г. Иркутск, ул. Толевая, 4;
- г. Оренбург, Загородное ш., 15/1;
- г. Киров, ул. Дзержинского, 118;
- Красноярский край, г. Красноярск, ш. Северное, д. 17;
- Краснодарский край, Новокубанский район, хут. Большевик, ул. Дорожная, д. 1/1;
- Ростовская об л., Каменский район, 937 км Автодороги М-4 «ДОН»;
- Московская область, г. Химки, микрорайон Подрезково, кв-л Кирилловка, вл. 2;
- Ростовская обл., Аксайский р-н, Автомагистраль ДОН (п Рассвет), д. 937;
- Санкт-Петербург, Пушкинский р-н, пос. Шушары, ул. Железнодорожная, д.9;
- Нефтеюганск, Ханты-Мансийский автономный округ, ул. Парковая;
- Белорецкое ш., 3, Магнитогорск;
- Ханты-Мансийский АО, г. Сургут, ул. Привокзальная, 5;
- Курган, Р-254 Иртыш, 250-й км, 4;
- г. Чита, ул. Гайдара, 13, с.28 (терр. Автосервиса);
- Республика Татарстан, Мензелинский район, М-7 Волга, 1101-й километр.

Личность или наименование грузоотправителя и грузополучателя согласовываются в содержании договора. Учитывая рамочный характер договора, заключенного между проверяемым налогоплательщиком и ООО «ЛАЙН», личности и (или) доверенные лица грузоотправителя и грузополучателя отражались в заявках на перевозку груза, которые, по сути, являются частью договора.

Соответственно, в представленных документах содержалась вся необходимая информация для идентификации тех или иных фактов по сделке.

Таким образом, описанные обстоятельства доказывают факт представления обществом истребованных при проведении выездной налоговой проверки документов своевременно и в полном объеме в соответствии со ст. ст. 89 и 93 НК РФ, а также правильность заполнения всех документов в соответствии с требованиями НК РФ для применения вычета по налогу на добавленную стоимость (п. 1 ст. 172 НК РФ) и уменьшения полученных доходов на сумму произведенных расходов для исчисления налога на прибыль организаций (п. 1 ст. 252 НК РФ), поскольку согласно п. 6 ст. 108 НК РФ все неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

В отношении доводов инспекции по поводу арендованных налогоплательщиком складов, суд отмечает, что в соответствии с гражданским законодательством РФ арендатор наделяется широкими полномочиями в отношении арендуемого имущества, за исключением права отчуждения.

Как следует из материалов дела, договоры с ИП Алексанян Э. А. были заключены в 2019 году, что не означает истечение срока их действия в 2019 году, поскольку контрагенты являются лицами, участвующими в коммерческом обороте, действуют добросовестно и разумно в своем интересе, их взаимная финансово-хозяйственная деятельность была направлена на долгосрочное и перспективное сотрудничество.

Инспекцией не исследован срок действия договоров аренды, не исследована предусмотренная договором возможность пролонгации договора, что не позволяет налоговому органу утверждать, что экономические взаимоотношения между ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» и ИП Алексанян Э. А. в 2020-2022 годах не осуществлялись.

Также в материалах проверки отсутствуют уведомления сторон о расторжении договоров и (или) отказ сторон от их пролонгации.

В ответ на поручение № 16523 от 05.08.2022г. в МИФНС России № 18 по Краснодарскому краю о представлении документов по взаимоотношениям с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИП Алексанян Э.А. сообщил, что деятельность с ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» велась только в 2019 году, но документы, истребуемые инспекцией, не представил.

ИП Алексанян Э.А., как и ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК», являются участниками коммерческого оборота (каждый является субъектом предпринимательского права), следовательно и доказывание спорных обстоятельств во взаимоотношениях должно основываться на правилах Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а не на субъективных предположениях налогового органа.

Утверждения ИП Алексанян Э.А. о работе с Обществом в 2019 г. Могут быть основаны на том, что он помнит год заключения арендного договора, но не свидетельствуют о том, что в последующем данный договор не продлился, тогда как инспекция не исследовала вопрос пролонгации договора, ввиду чего на основании данных пояснений ИП Алексанян Э.А., в отсутствие первичных документов от ИП Алексанян Э.А. (которые бы он представил в ответ на требование), инспекция не может делать выводы о том, что арендные отношения Общества с ИП Алексанян Э.А. в иные периоды отсутствовали, поскольку такой вывод проверяющих не основан на доказательствах и является их субъективным предположением.

В подтверждение реальности сделок Общество представило карточки счета 10 по ООО «Риал-Ложистик» (том 2, лд 42-52), УПД, счет-фактуры, договоры поставки в отношении поставки нефтепродуктов между Обществом и спорными контрагентами и далее между контрагентами 2-го и последующих звеньев (том 2, лд 53-129; том 3, лд 1-124; том 4, лд 1-145; том 5, лд 1-86), УПД на поставку Обществу автозапчастей (том 12, лд 29-65), договоры на оказание транспортных услуг, транспортной экспедиции со спорными контрагентами, счет-фактуры к ним, транспортные накладные, карточки субконто, экспедиторские расписки (тома 18, 19, 20, 21; том 22, лд 1-38; тома 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30), сведения по заказ-нарядам (том 40, лд 23-69).

Налоговый орган сведения из данных документов должным образом не опроверг.

В обоснование своей позиции инспекция представила в отношении поставок товара транспортные накладные и иные документы на поставку автозапчастей с не спорными контрагентами (том 41, лд 17- 137 и лд 15 (USB-накопитель в конверте)). Однако в отсутствие товарного баланса эти доказательства не опровергают позицию Общества. В качестве доказательства выполнения спорных работ самим Обществом или поставки товара иными лицами может служить только товарный баланс в виде

сопоставления объемов работ/поставок, который подтвердил бы задвоение объемов поставок, учтенных в целях налогообложения.

Также инспекция представила распечатки с сайта «большевикавто» (том 41, лд 138-144 и лд 15 (USB-накопитель в конверте)), указывая, что там указан номер телефона, принадлежащий Обществу. Однако из данных распечаток никак не следует, что телефон, указанный на сайте на момент распечатки, также был указан на этом сайте и в проверяемый период, ввиду чего это доказательство не доказывает позицию ИФНС.

Ссылки инспекции на то, что договоры транспортной экспедиции имеют элементы посредничества отклоняются судом ввиду следующего.

В соответствии с ч. 1 ст. 1 Федерального закона от 30.06.2003 N 87-ФЗ "О транспортно-экспедиционной деятельности" под транспортно-экспедиционной деятельностью понимается порядок оказания услуг по организации перевозок грузов любыми видами транспорта и оформлению перевозочных документов, документов для таможенных целей и других документов, необходимых для осуществления перевозок грузов (далее - экспедиционные услуги).

Условия договора транспортной экспедиции, не предусмотренные настоящим Федеральным законом, другими федеральными законами или иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, принятыми в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, определяются сторонами договора транспортной экспедиции (экспедитором и клиентом).

Согласно ст. 801 ГК по договору транспортной экспедиции одна сторона (экспедитор) обязуется за вознаграждение и за счет другой стороны (клиента-грузоотправителя или грузополучателя) выполнить или организовать выполнение определенных договором экспедиции услуг, связанных с перевозкой груза.

Таким образом, транспортно-экспедиционная деятельность не является посреднической деятельностью, а признается по действующему законодательству самостоятельным видом деятельности.

Следовательно, и договор транспортной экспедиции не относится к посредническим договорам (комиссия, поручение), так как признается самостоятельным видом гражданско-правового договора.

Данная позиция подтверждается судебной арбитражной практикой (Решение Арбитражного суда г. Москвы от 04.05.2008 по делу N А40-53580/07-104-296, оставленное в силе постановлением ФАС Московского округа от 27.11.2008 N КГ-А40/10970-08 и Определением ВАС РФ от 07.05.2009 N ВАС-2785/09; Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 09.10.2015 N Ф06-1353/2015 по делу N А12-2541/2015, Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 21.01.2014 по делу N А11-8268/2012).

Суд отклоняет ссылку инспекции на ответ РТИТС (том 11, лд 104-106), о том, что транспортные средства, не могли оказать услуги, поскольку ООО "РТ-Инвест Транспортные системы" не представлены сведения о фактах фиксации данного транспортного средства в точках размещения системы контроля (географические координаты, трасса, пикетаж размещения указаны в таблице) независимо от регистрации данного транспортного средства в СВП (системы взимания платы "Платон"). Не представлены и иные данные (из других систем), опровергающие движение спорных автомобилей по спорным маршрутам следования.

Убедительных доводов и доказательств, почему инспекция не приняла как доказательства позиции Общества акты списания автозапчастей, материалы дела не содержат.

Проводя исследование движения бензина АИ-92 и АИ-95 в хозяйственных отношениях проверяемого налогоплательщика, должностные лица инспекции проводят

допрос водителей автомобилей Scania, априори зная, что они используют в своей деятельности лишь дизельное топливо:

- протокол №б/н от 25.08.2023 допроса свидетеля Резникова В.А. (том 31, лд 98-103), работал в обществе водителем, «вопрос №22: имелись ли у ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 в 01.01.2019- 31.03.2022 гг. собственные или арендованные транспортные средства? (указать вид, марку, мощность ТС, арендодателя)? ответ: У ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» имелись арендованные транспортные средства, количество, вид, марку, арендодателя, мощность назвать не могу. Я ездил, в основном, на разных грузовых машинах, одна из которых была СКАНИЯ (гос. рег. Номер 596);

- протокол №б/н от 28.09.2023 допроса свидетеля Андреева С.С.) «вопрос №23: имелись ли у ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» ИНН 7716922930 в 01.01.2019-31.03.2022гг. собственные или арендованные транспортные средства? (указать виды, марки, арендодателей (при наличии)), ответ: имелись, но подробности мне не известны. Я работал на автомобиле SCANIA гос. номер Т 752 ТН 750»).

Следовательно, выводы инспекции, касающиеся оборота продуктов бензиновой группы, не доказаны надлежащими доказательствами, претензии к ООО «РИАЛ-ЛОЖИСТИК» в отношении неправомерного списания бензина АЙ-92 и АИ-95 не обоснованы, поскольку основаны на показаниях свидетелей, управлявших дизельными автомобилями, а не на допросах водителей, управлявших бензиновыми автомобилями.

По спорным контрагентам в материалы дела представлены индивидуальные карточки налогоплательщика, выписки из банковских выписок, показывающие, что контрагенты исчисляли и уплачивали НДС, налог на прибыль (том 11, лд 103; том 12, лд 5-11; том 40, лд 1-3, 73-76), представлены договоры аренды недвижимости между ООО «Дикий» и ООО «Унотранс», ИП Ерофеев (том 12, лд 12-28).

Доказательств осведомленности налогоплательщика о том, каким образом его контрагенты будут распоряжаться принадлежащими ему денежными средствами в сфере гражданско-правового оборота, а также доказательств участия самого общества в противоправных схемах, связанных с обналичиванием денежных средств, полученных его контрагентами, налоговым органом в материалы дела не представлено, из банковских выписок не следует.

Тем самым, налоговым органом схемы кругового движения и обналичивания денежных средств непосредственно обществом, в результате чего выявился бы возврат в его адрес ранее направленных денежных средств либо перевод в наличную форму средств с его счета в банке с целью их исключения из-под налогового контроля в ходе налоговой проверки не выявлено. Возвращение к самому обществу денежных средств через цепочку последующих организаций, физических лиц не доказано, согласованность в действиях вышеуказанных контрагентов с обществом не установлена. Инспекция не привела доказательств того, что движение денежных средств по расчетным счетам общества или других третьих лиц контролировалось либо проводилось по поручению общества. Не представлено и доказательств того, что общество знало либо имело возможность проконтролировать дальнейшую судьбу денежных средств, перечисленных на счета контрагентов. Все дальнейшие действия контрагентов с полученными от общества денежными средствами, в том числе исчисление налогов в бюджет, не могут контролироваться налогоплательщиком и не могут вменяться ему в вину, равно как и выступать в качестве основания для привлечения последнего к налоговой ответственности. Какая-либо взаимосвязь или аффилированность между обществом его контрагентом не доказана.

Кроме того, судом учтено то обстоятельство, что выписка по расчетному счету любой организации дает сведения только о тех контрагентах данной организации, с которыми у нее был безналичный расчет за произведенные с ними хозяйственные операции.

Хозяйствующие же субъекты в силу широкой дискреции форм расчетов применяют в своей деятельности и другие способы расчетов, включая оплату наличными денежными средствами, зачет взаимных требований, мену, возможность исполнения контрагентами (третьими лицами) обязательств по оплате.

Данные расчеты не находят своего отражения в выписках с расчетного счета, вследствие чего делать выводы о деятельности организации, в том числе, в части приобретения ею товара, руководствуясь исключительно выписками по счету, неправомерно.

Соответственно, отсутствие у налогоплательщика или его контрагентов безналичных платежей с целевым назначением, совпадающим с тем, что соответствует спорным сделкам, не может быть расценено в качестве надлежащего доказательства отсутствия у налогоплательщика и в последующем у его контрагентов возможности привлечения третьих лиц - субподрядчиков для выполнения работ (оказания услуг), используя другие формы расчетов, которые не отражаются на расчетном счете (векселя, другие ценные бумаги, в том числе, банковские), либо совершения сделок уступки права требования, перевода долга с вовлечением в расчеты третьих лиц и проведением зачетов встречных однородных требований (статья 410 ГК РФ).

В оспариваемом решении инспекция указывает на то, что спорные контрагенты являлись пустыми организациями, не имеющими достаточного (или вообще никакого) штата сотрудников, в силу чего не могли выполнять спорные работы или поставлять товар. Однако суд не может согласиться с данным доводом, т.к. инспекция не предоставила Справки 2-НДФЛ, 6-НДФЛ, то есть не доказала прямыми доказательствами факт отсутствия сотрудников у данных компаний. Представленные в материалы дела выписки из Справок 2-НДФЛ не могут служить такими доказательствами, поскольку произвольно (по усмотрению инспекции) составлены инспекцией в ручном режиме, не содержат указания о том, когда в указанном периоде сотрудник работал в той или иной компании (есть указание на год, но нет указания на ежемесячную разбивку, поскольку сотрудник мог работать в течение 2-х месяцев из 12 и т.д.). Также данный довод не учитывает и возможность привлечения работников по гражданско-правовым договорам, в т.ч. с иными компаниями-субподрядчиками. Доказательств обратного инспекция не предоставила.

При этом представленные в материалы дела на CD-диске данные о численности штата (ворд-файлы со скриншотами) также нельзя признать надлежащими доказательствами, поскольку такие файлы представляют собой скриншоты экрана с внутренней базы инспекции АИС Налог-3 ПРОМ, из которых невозможно установить временной период, применительно к которому происходил поиск данных по ИНН, то есть не возможности проверить корректность поиска и установление тех или иных ограничений при поиске, что могло привести к искажению предоставляемой информации. Сами же первичные документы, подтверждающие сведения о численности штата, как, например, Справки 2-НДФЛ и т.д. в дело не предоставлены, то есть инспекция не предоставила суду возможности изучить такие доказательства.

Также в материалы дела не представлено данных о проверке соответствия действительности адреса местонахождения всех компаний (спорных контрагентов, их контрагентов), должных доказательств о наличии/отсутствии материально-технических у данных компаний и т.д. То есть налоговый орган уклонился от исследования данных обстоятельств и предоставления в суд документов, подтверждающих доводы инспекции о том, что данные компании не могли вести хозяйственную деятельность.

Согласно ч. 1 ст. 64 АПК РФ доказательствами по делу являются полученные в предусмотренном Кодексом и другими федеральными законами порядке сведения о фактах, на основании которых арбитражный суд устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования и возражения лиц, участвующих в деле, а также иные обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела.

В соответствии с ч. 1 ст. 10 АПК РФ арбитражный суд при разбирательстве дела обязан непосредственно исследовать все доказательства по делу.

В силу п. 1 ст. 162 АПК РФ при рассмотрении дела арбитражный суд должен непосредственно исследовать доказательства по делу: ознакомиться с письменными доказательствами, осмотреть вещественные доказательства, заслушать объяснения лиц, участвующих в деле, показания свидетелей, заключения экспертов, консультации специалистов, а также огласить такие объяснения, показания, заключения, консультации, представленные в письменной форме.

В свою очередь в силу ст. 65 и ст. 200 АПК РФ налоговый орган обязан доказать те обстоятельства, на которые ссылается. В отсутствие представленных налоговым органом доказательств, подтверждающих доводы, изложенные в оспариваемом решении, такие доводы не могут считаться доказанными надлежащим образом, ввиду чего суд отклоняет такие доводы как недоказанные.

Тем самым, в нарушение ст. 9, 10, 64, 65, 162, 200 АПК РФ инспекция не доказала свою позицию надлежащими доказательствами, лишив суд возможности исследовать непосредственно сами доказательства (справки 2-НДФЛ, полные банковские выписки, отчетность и тд), заменив таковые вторичными данными в виде скриншотов из баз данных и составленных самими проверяющими вручную выписок, то есть инспекция предоставила суду не первичный источник информации – доказательства, а вторичный источник информации – сведения из таких доказательств, чем исключила возможность для суда непосредственно исследовать сами доказательства, что свидетельствует о том, что инспекция не доказала свою позицию надлежащими доказательствами как того требуют ст. 9, 10, 64, 65, 162, 200 АПК РФ.

То есть фактически основанием для отказа в праве на налоговые вычеты по НДС по счет-фактурам со спорными контрагентами явились данные о «разрывах» при уплате НДС, выявленных инспекцией согласно программному комплексу «АИС Налог-3 АСК НДС-2».

Тем самым, признание налоговым органом Общества в качестве выгодоприобретателя от использования незаконных схем не подтверждено документально. Иные доказательства, кроме как ссылки на сведения ПП «Контроль НДС», АСК НДС, позволяющие признать Общество выгодоприобретателем, в частности, прямых доказательств взаимозависимости, подконтрольности и аффилированности спорных контрагентов и их контрагентов (2-го и последующих звеньев) Обществу, согласованности действий между ними, в материалы дела не представлено.

Непредставление инспекцией в дело деклараций по НДС, налога на прибыль спорных контрагентов, не позволяет удостовериться в отсутствие искажений показателей налоговой отчетности, влияющих на выводы налогового органа в части неуплаты НДС, наличия несформированного источника возмещения НДС («разрыв» НДС).

Между тем, в соответствии с п. 1 ст. 169, п.п. 1 и 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ право налогоплательщика на применение налоговых вычетов при приобретении на территории Российской Федерации имущества, предназначенного для осуществления операций, являющихся объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, обусловлено наличием у него счетов-фактур с выделенной суммой НДС, а также документов, подтверждающих принятие имущества к учету. Иных условий предъявления налога к вычету действующим законодательством не предусмотрено.

Соответственно само по себе выявление данных о «разрывах» при уплате НДС по спорным счетам-фактурам согласно программному комплексу «АИС Налог-3 АСК НДС-2» не отвечает условиям п. 1 ст. 169, п.п. 1 и 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ и не может являться основанием для отказа в праве на налоговый вычет НДС, тем более

названная база данных не является общедоступной, порядок внесения в нее сведений и их достоверность ни судом, ни налогоплательщиком проверены быть не могут.

Таким образом, инспекция не доказала надлежащими допустимыми доказательствами наличие «разрывов» по НДС и несформированный источник вычета по НДС.

Налогоплательщик не может отвечать за действия своих контрагентов по отражению в налоговом учете тех или иных операций, при условии реальности произведенных операций и проявлении им должной степени осмотрительности.

Задолженность перед бюджетом по НДС, в случае ее образования у российского поставщика товаров и услуг вследствие его неправомерных действий, подлежит взысканию с последнего как с самостоятельного налогоплательщика в общеустановленном порядке в рамках осуществления налоговыми органами контрольных функций.

Схемы кругового движения и обналичивания денежных средств непосредственно Обществом, в результате чего выявился бы возврат в его адрес ранее направленных денежных средств либо перевод в наличную форму средств с его счета в банке с целью их исключения из-под налогового контроля в ходе налоговой проверки не выявлено. Возвращение к самому Обществу денежных средств через цепочку последующих организаций, физических лиц не доказано, согласованность в действиях вышеуказанных контрагентов с Обществом не установлена.

В свою очередь, инспекция не привела доказательств того, что движение денежных средств по расчетным счетам указанных юридических лиц, или других третьих лиц контролировалось Обществом либо проводилось по его поручению. Не представлено также доказательств того, что Общество знало либо имело возможность проконтролировать дальнейшую судьбу денежных средств, перечисленных на счета спорных контрагентов. Все дальнейшие действия контрагентов с полученными от Общества денежными средствами, в том числе исчисление налогов в бюджет, не могут контролироваться налогоплательщиком и не могут вменяться ему в вину, равно как и выступать в качестве основания для привлечения последнего к налоговой ответственности.

Инспекция не подтвердила, что заявленные ею пороки спорных контрагентов исходя из конкретной ситуации совершения сделок с ними с учетом характера, объемов и стоимости услуг очевидно свидетельствовали для заявителя о возможности неисполнения контрагентами своих налоговых обязательств.

Взаимозависимость общества со спорными контрагентами, контрагентами 2-го звена (и последующих звеньев) инспекцией не установлена.

При этом факты неисполнения соответствующими участниками сделок (поставщиками первого, второго и других звеньев по отношению к налогоплательщику) обязанности по уплате налогов сами по себе не могут являться основанием для возложения соответствующих негативных последствий на налогоплательщика.

Вместе с тем Конституционный Суд Российской Федерации в определении от 16.10.2003 № 329-О разъяснил, что истолкование статьи 57 Конституции Российской Федерации в системной связи с другими положениями Конституции Российской Федерации не позволяет сделать вывод, что налогоплательщик несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет.

Такие выводы содержатся также в Определениях Верховного Суда Российской Федерации от 29.11.2016г. №305-КГ16-10399 по делу № А40-71125/2015, от 06.02.2017г. № 305-КГ16-14921 по делу № А40-120736/2015, от 27.09.2018 г. № 305-КГ18-7133 по делу № А40-32793/2017.

По смыслу положения, содержащегося в пункте 7 статьи 3 НК РФ, в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности. Правоприменительные органы не могут истолковывать понятие "добросовестные налогоплательщики" как возлагающее на налогоплательщиков дополнительные обязанности, не предусмотренные законодательством.

В пункте 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" разъяснено, что 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 оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны.

В соответствии с пунктом 10 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Налоговый орган в данном случае не представил доказательств, свидетельствующих о том, что общество действовало без должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагентов. Отсутствуют в материалах дела доказательства, которые указывали бы на осведомленность налогоплательщика о тех нарушениях налогового законодательства, которые допускаются его контрагентами.

Арбитражный суд оценивает относимость, допустимость, достоверность каждого доказательства в отдельности, а также достаточность и взаимную связь доказательств в их совокупности. Доказательство признается арбитражным судом достоверным, если в результате его проверки и исследования выясняется, что содержащиеся в нем сведения соответствуют действительности. Каждое доказательство подлежит оценке арбитражным судом наряду с другими доказательствами.

Согласно части 4 статьи 71 АПК РФ каждое доказательство подлежит оценке арбитражным судом наряду с другими доказательствами.

Стандарт доказывания – это та степень достоверности представленных стороной доказательств, при которых суд должен признать бремя доказывания, возложенное на данную сторону, снятым, а соответствующее фактическое обстоятельство – доказанным.

Там, где законом установлена презумпция невиновности, подлежат применению повышенные стандарты доказывания.

Поэтому повышенные стандарты доказывания должны применяться в налоговых спорах, особенно при применении налоговыми органами положений ст. 54.1 НК РФ.

Согласно п. 5 ст. 10 ГК РФ добросовестность участников гражданских правоотношений и разумность их действий предполагаются.

В сфере налоговых правоотношений действует презумпция добросовестности налогоплательщика (выведена в Определении КС РФ от 25.07.2001 г. № 138-О).

Презумпция невиновности налогоплательщика в совершении налогового правонарушения установлена п. 6 ст. 108 НК РФ: «Лицо считается невиновным в совершении 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. Неустрашимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица».

Недоказанная виновность приравнивается по своим правовым последствиям к доказанной невиновности.

В ст. 100 НК РФ указано: в акте налоговой проверки указываются документально подтвержденные факты нарушений; к акту налоговой проверки прилагаются документы, подтверждающие факты нарушений.

В свою очередь, в силу п. 7 ст. 3 НК РФ все неустрашимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента).

Тем самым, инспекция в нарушение ч. 1 ст. 65 и ч. 5 ст. 200 АПК РФ бесспорных доказательств согласованных действий общества и спорных контрагентов, направленных исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды, совершения обществом недобросовестных действий не представила, не доказала факта создания обществом и его контрагентами замкнутых денежных потоков без цели фактического осуществления сделок.

То есть, налоговый орган не доказал те обстоятельства, на которые ссылается.

Согласно ст.252 НК РФ, расходами признаются документально подтвержденные и экономически обоснованные затраты организации, направленные на получение дохода.

В соответствии с п.1 Постановления Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006г. №53, представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Пункт 1 статьи 252 НК РФ как основное условие признания затрат обоснованными или экономически оправданными указывает, что расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Из этого же исходит и Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, указавший в Постановлении от 12 октября 2006 года № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", что обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. При этом речь идет именно о намерениях и целях (направленности) этой деятельности, а не о ее результате. Вместе с тем обоснованность получения налоговой выгоды, как отмечается в том же Постановлении, не может быть поставлена в зависимость от эффективности использования капитала.

Соответственно, судебная практика при оценке данного критерия исходит из того, что обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата (Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 23 июля 2007 года Дело № А56-4461/2007, Постановление ФАС Московского округа от 04.02.2008 г. № КА-А40/13427-07-2 по делу № А40-17664/07-117-117, от 11.10.2007 № КА-А40/10338-07).

В то же время, как подчеркивается в судебной практике, в решении по факту выездной налоговой проверки подлежат отражению исключительно факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в процессе проверки, и в нем не должны содержаться субъективные предположения проверяющих, не основанные на достаточных доказательствах (Определение ВАС РФ от 25 августа 2008 г. № 2236/08).

К обстоятельствам, подлежащим установлению при оспаривании правомерности применения налоговых вычетов по основаниям, связанным с отсутствием экономического источника для вычета (возмещения) налога на добавленную стоимость налогоплательщиком-покупателем, относится реальность приобретения товаров (работ, услуг) налогоплательщиком для осуществления своей облагаемой налогом деятельности, и то, преследовал ли налогоплательщик-покупатель цель уклонения от налогообложения в результате согласованных с иными лицами действий, либо в отсутствие такой цели - знал или должен был знать о допущенных этими лицами нарушениях.

Названный подход к разрешению споров, связанных с получением необоснованной налоговой выгоды за счет вычета (возмещения) налога на добавленную стоимость, ранее также нашел отражение в пункте 31 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 1 (2017), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 16.02.2017, постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.02.2010 № 12670/09, от 30.06.2009 № 2635/09, от 12.02.2008 № 12210/07.

Факт реальности спорных сделок, т.е. фактическое исполнение сторонами сделки договоров, а равно направленность произведенных затрат на получение положительного экономического эффекта подтверждается имеющимися в деле документами.

При этом из данных документов следует, что товар/работы по данным сделкам были реально получены от контрагентов и приняты к учету.

Документально подтверждается и отражение всех спорных хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете налогоплательщика.

На налоговом органе, оспаривающим реальность совершенных налогоплательщиком операций и обоснованность полученной в связи с этим налоговой выгоды, лежит бремя доказывания обстоятельств, которые могут свидетельствовать о невозможности осуществления спорных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг.

Иными словами, налоговым органом при вменении налогоплательщику создания формального документооборота (п. 9 Постановления № 53) должно быть доказано, что приобретение товаров (работ, услуг) налогоплательщиком не имело места в действительности, либо спорный товар (работы, услуги) хотя и был получен налогоплательщиком, но фактически поставлен иными лицами (определение ВС РФ от 20.07.2016 № 305-КГ16-4155).

Основным условием признания произведенных налогоплательщиком налоговых вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль необоснованными является представление налоговым органом доказательств того, что сведения, указанные налогоплательщиком в налоговых декларациях и других предусмотренных законодательством о налогах и сборах документах, являются недостоверными. Причем буквальное толкование данного пункта, а также толкование его в совокупности с остальными положениями Постановления № 53, позволяют сделать вывод о том, что налоговый орган должен представить доказательства недостоверности всех указанных налогоплательщиком сведений о хозяйственной операции, в связи с совершением которой он претендует на получения вычета по НДС (уменьшение налогооблагаемой прибыли).

То есть налоговый орган обязан доказать не только недостоверность сведений о контрагентах, но и недостоверность сведений о самих хозяйственных операциях – не получение налогоплательщиком в действительности товаров (работ, услуг) и не оплаты им их стоимости с учетом налога на добавленную стоимость.

Однако в настоящем деле налоговый орган не предоставил доказательств наличия недостоверных сведений в представленных налогоплательщиком первичных документах.

При доказанной реальности спорных сделок прочие доводы налогового органа не имеют правового значения, а доначисление недоимки по налогам является необоснованным.

Исходя из положений Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53, налоговый орган, заявляя о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, обязан доказать недобросовестность именно в действиях проверяемого налогоплательщика, а не ограничиваться формальным перечислением каких-либо фактов.

Вывод о недобросовестности налогоплательщика должен быть основан на объективной информации, с бесспорностью подтверждающей, что действия налогоплательщика не имели разумной деловой цели, а были направлены исключительно на создание благоприятных налоговых последствий (налоговой выгоды). Таких доказательств инспекцией не представлено.

При таких обстоятельствах имеющиеся в материалах дела документы в их совокупности подтверждают реальность осуществления обществом в спорном периоде хозяйственных отношений с его контрагентами, доводы инспекции об ином, о создании обществом формального документооборота с названными контрагентами подлежат отклонению как основанные на предположениях.

Доказательств какого-либо сговора между участниками договорных отношений, инспекцией в порядке, установленном частью 1 статьи 65 и частью 5 статьи 200 АПК РФ, не представлено.

Доводов и доказательств обратного в рамках рассмотрения настоящего дела судом налоговый орган не предоставил (то есть, налоговый орган не доказал те обстоятельства, на которые ссылается), ввиду чего риск наступления последствий несовершения процессуальных действий по доказыванию своей позиции в силу ч. 3 ст. 9 АПК РФ относится на инспекцию.

При этом на арбитражный суд нормами АПК РФ не возложено обязанности по сборанию доказательств в пользу одной из сторон по делу и обоснованию ее правовой позиции (названная правовая позиция изложена в постановлении президиума ВАС РФ от 25.07.2011 № 5256/11, в постановлении АС СЗО от 15.03.2018 по делу № А66-14688/2016).

Напротив, в силу требований статьи 200 АПК РФ обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта, решения, действий (бездействия) закону или иному нормативному правовому акту, а также обстоятельств, послуживших основанием для их принятия (совершения), возлагается на орган или лицо, которые приняли данный акт, решение, совершили действия (допустили бездействие).

Согласно части 1 статьи 9 АПК РФ судопроизводство в арбитражном суде осуществляется на основе состязательности. Содействуя в реализации прав лиц, участвующих в деле, арбитражный суд создает условия для всестороннего и полного исследования доказательств, установления фактических обстоятельств и правильного применения законов и иных нормативных правовых актов при рассмотрении дела, однако не может выполнять предусмотренную статьями 65 и 200 АПК РФ обязанность стороны по делу представлять доказательства в обоснование своих доводов и выводов.

В силу части 2 статьи 9 АПК РФ лица, участвующие в деле, несут риск наступления последствий совершения или несовершения ими процессуальных действий.

При таких обстоятельствах вывод налогового органа о фиктивности взаимоотношений между заявителем и спорными контрагентами суд признает необоснованным, в связи с чем решение инспекции от 30.06.2023 № 2.5-15/6 в части доначисления НДС за 2020-2021 в сумме 76 464 968 руб. и налога на прибыль организаций в сумме 82 668 548, 47 руб. подлежит признанию недействительным.

Согласно ст. 110 НК РФ вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения.

В силу п. 2 ст. 110 НК РФ налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

В соответствии с п.п. 1, 3 ст. 122 НК РФ неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора) или других неправомерных действий (бездействия) влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора); деяния, предусмотренные пунктом 1 настоящей статьи, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов).

Вместе с тем, привлечение к ответственности по п. 3 ст. 122 НК РФ возможно, только если доказано наличие умысла в действиях налогоплательщика.

При этом умысел должен быть подтвержден документально, должно быть указано, какие именно виновные деяния и каких именно должностных лиц Общества повлекли совершение умышленного правонарушения (п. 2 ст. 110. п. 6 ст. 108 НК РФ). При этом вина и форма вины при нарушении обязательств в публично-правовой сфере не предполагает сугубо формального подхода при ее установлении и императивно обязывает субъектов (органов, должностных лиц) административной юрисдикции к выяснению всех обстоятельств, с которыми было сопряжено совершение правонарушения. Недопустимо обоснование виновности лица на предположениях, вероятности тех или иных фактов (Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 07.07.2016 № 1428-О).

Налоговым органом не установлена субъективная сторона нарушения, а также конкретные виновные действия, не доказано отсутствие реальности совершения обществом оспариваемых сделок и соответственно создание формального документооборота, в связи с чем, вывод налогового органа о наличии умысла в действиях общества на неуплату налога неправомерен.

Поскольку суд пришел к выводу о необходимости удовлетворения требований заявителя о признании недействительным решения от 30.06.2023 № 2.5-15/6 в части доначисления НДС за 2020-2021 в сумме 76 464 968 руб. и налога на прибыль организаций в сумме 82 668 548, 47 руб., и суд признал, что налоговым органом не доказано совершение налогоплательщиком налоговых правонарушений в этой части, то привлечение к налоговой ответственности в виде штрафа невозможно, т.к. штраф является производным от выявленных налоговых правонарушений.

Судебные расходы подлежат распределению в порядке и на основании статьи 110 АПК РФ.

Руководствуясь статьями 110, 167-170, 176, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд

РЕШИЛ:

Восстановить срок на подачу заявления, в порядке ст. 198 АПК РФ

Признать недействительным Решение от 11.12.2023 г. № 20-25/3-17910 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части начисления НДС в сумме 140 326 460 руб., по налогу на прибыль организаций в сумме 140 311 262 руб., а так же соответствующие им суммы пени и штрафа, вынесенное ИФНС России № 21 по г. Москве в отношении ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "РИАЛ-ЛОЖИСТИК", как не соответствующее ч. II НК РФ

Взыскать с ИФНС России № 21 по г. Москве в пользу ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "РИАЛ-ЛОЖИСТИК" расходы по уплате государственной пошлины в сумме 3 000 руб.

Решение может быть обжаловано в месячный срок с даты его принятия в Девятый арбитражный апелляционный суд.

Судья:

О.Ю. Паршукова

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России

Дата 25.06.2024 4:16:14

Кому выдана Паршукова Оксана Юрьевна