



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА

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

ПОСТАНОВЛЕНИЕ арбитражного суда кассационной инстанции Ф06-2927/2023

г. Казань

Дело № А49-8085/2022

25 мая 2023 года

Резолютивная часть постановления объявлена 18 мая 2023 года.

Полный текст постановления изготовлен 25 мая 2023 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Мосунова С.В.,

судей Сибгатуллина Э.Т., Хлебникова А.Д.,

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Гарифуллиной Л.Р. (протоколирование ведется с использованием систем веб-конференции, материальный носитель видеозаписи приобщается к протоколу),

при участии в судебном заседании с использованием системы веб-конференции (онлайн -заседание) представителей:

заявителя – Амонова В.Н., паспорт, Зарипова А.Е., доверенность от 01.03.2023,

Федеровой Н.Н., доверенность от 15.03.2023,

Межрайонной Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Пензенской области – Мажейка В.А., доверенность от 26.08.2022, Митрофановой И.В., доверенность от 26.09.2022,

Управления Федеральной налоговой службы по Пензенской области – Митрофановой И.В., доверенность от 16.02.2023,

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Металлист»

на решение Арбитражного суда Пензенской области от 15.12.2022 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.02.2023 по делу № А49-8085/2022

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Металлист» (ОГРН 1125805000188, ИНН 5805012456) к Межрайонной Инспекции Федеральной налоговой службы №4 по Пензенской области (ОГРН 1045800799989, ИНН 5805006974), третье лицо: Управление Федеральной налоговой службы по Пензенской области (ОГРН 1045800303933, ИНН 5836010515), о признании незаконным решения,

УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью "Металлист" (далее – ООО "Металлист", общество, налогоплательщик, заявитель) обратилось в Арбитражный суд Пензенской области с заявлением, в котором просит признать незаконным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Пензенской области (далее - МИФНС № 4 по Пензенской области, налоговый орган) о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 30.03.2022 №222.

Определением Арбитражного суда Пензенской области от 29.08.2022 к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельные требования относительно предмета спора, привлечено Управление Федеральной налоговой службы России по Пензенской области (далее – УФНС по Пензенской области).

Решением Арбитражного суда Пензенской области от 15.12.2022, оставленным без изменений постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.02.202, заявленные требования удовлетворены частично. Признано недействительным как противоречащее нормам Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) решение МИФНС № 4 по Пензенской области о

привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 30.03.2022 № 222 в части привлечения ООО "Металлист" к налоговой ответственности за неуплату налога на прибыль организаций за 2019 год по пункту 3 статьи 122 НК РФ в размере 536 935 руб. 60 коп., на налоговый орган возложена обязанность устранить допущенное нарушение прав и законных интересов заявителя, в остальной части в удовлетворении заявленных требований оказано.

ООО "Металлист" обратилось с кассационной жалобой, в которой просит решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции в части отказа в удовлетворении требований налогоплательщика отменить, дело направить на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

В отзывах МИФНС № 4 по Пензенской области и УФНС по Пензенской области, полагая обжалуемые судебные акты обоснованными и законными, просят оставить их без изменения, а кассационную жалобу – без удовлетворения.

В соответствии со статьей 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) в судебном заседании 11.05.2023 объявлен перерыв до 18.05.2023 до 12 часов 15 минут.

Арбитражный суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы, отзывов на неё, заслушав представителей заявителя и налоговых органов, проверив законность обжалуемых судебных актов в порядке статьи 286 АПК РФ, не находит оснований для их отмены.

Как следует из материалов дела, ООО "Металлист" зарегистрировано 10.02.2012 по адресу: Пензенская область, Сердобский район, ст. Тащиловка, ул. Линейная, 2А и основным видом его деятельности является - "Обработка отходов и лома черных металлов" (код по ОКВЭД 38.32.2). К дополнительным видам деятельности общества относятся: "Обработка отходов и лома цветных металлов" (код по ОКВЭД 38.32.4),

"Торговля оптовая отходами и ломом" (код по ОКВЭД 46.77),
"Деятельность по складированию и хранению" (код по ОКВЭД 52.10).

Фактически осуществляемая ООО "Металлист" в 2017-2019 г.г. деятельность соответствовала заявленной - приемка, переработка и реализация лома черных и цветных металлов.

Свою деятельность ООО "Металлист" осуществляло на основании выданной Министерством сельского хозяйства Пензенской области 09.06.2012 на срок "бессрочно" лицензии № 10421-40 на осуществление заготовки, хранения, переработки и реализации лома черных металлов, цветных металлов по месту осуществления деятельности: Пензенская область, Сердобский район, ст. Ташиловка, ул. Линейная, 2А.

ООО "Металлист" применяло следующие режимы налогообложения: 2017 год и с 01.04.2018 по 31.03.2018 - УСН с объектом налогообложения – «доходы, уменьшенные на расходы»; с 01.04.2018 по 31.12.2018 и 2019 год - ОСН.

МИФНС № 4 по Пензенской области в отношении ООО "Металлист" проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2017 по 31.12.2019, по результатам которой принято решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 30.03.2022 № 222.

Указанным решением МИФНС № 4 по Пензенской области доначислила ООО "Металлист" налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, за 2017-2018 г.г. в размере 9 194 618 руб., НДС за 2-4 кварталы 2018 года в размере 6 347 518 руб. (4 245 961 руб. к оплате, 2 101 557 руб. излишнее возмещение из бюджета), налог на прибыль организаций за 2019 год в размере 6 833 276 руб., а также суммы пени по названным налогам в общей сумме 9 927 779 руб. 90 коп. Кроме того, общество было привлечено к налоговой ответственности по пункту 3

статьи 122 НК РФ в виде штрафа 5 433 777 руб. 60 коп. и по пункту 1 статьи 126 НК РФ в виде штрафа 2 200 руб.

Не согласившись с принятым налоговым органом решением, налогоплательщик обжаловал его в апелляционном порядке в УФНС по Пензенской области, которое решением от 14.07.2022 № 06-10/140 частично удовлетворило апелляционную жалобу общества, отменив решение МИФНС № 4 по Пензенской области от 30.03.2022 № 222 в части привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 126 НК РФ, в сумме 600 руб.

Не согласившись с принятым решением, заявитель обратился в Арбитражный суд Пензенской области.

В силу пункта 3 статьи 346.13 НК РФ налогоплательщики, применяющие УСН, не вправе до окончания налогового периода перейти на иной режим налогообложения, если иное не предусмотрено данной статьей.

В соответствии с пунктом 4 статьи 346.13 НК РФ, если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьей 346.12 и пунктами 1 и 3 статьи 346.25 НК РФ, превысили 150 млн. рублей и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, а применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

Согласно статье 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

В силу положений пункта 1 статьи 171 НК РФ, налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные настоящей статьей вычеты.

В силу пункта 2 статьи 173 НК РФ возмещение налогоплательщику НДС, уплаченного им поставщику, производится в размере положительной разницы между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения.

Согласно требованиям норм, установленных статьями 169, 171, 172 НК РФ, статьей 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", налоговые вычеты должны быть обоснованы и документально подтверждены, а сведения, содержащиеся в первичных документах, достоверны. 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.

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

Из определений Конституционного Суда Российской Федерации от 08.04.2004 №169-О, от 04.11.2004 № 324-О следует, что оценка добросовестности налогоплательщика предполагает оценку заключенных им сделок на предмет их действительности. Заключенные сделки должны не только формально соответствовать законодательству, но и не вступать в противоречие с общим запретом недобросовестного осуществления прав налогоплательщиком.

Представление налогоплательщиком документов в обоснование налоговых вычетов по НДС само по себе не является достаточным основанием для получения соответствующей налоговой выгоды, если налоговым органом доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы. Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Такие разъяснения содержатся в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды".

Как установлено арбитражным судом, в 2017 году и с 01.04.2018 по 31.03.2018 ООО "Металлист" находилось на УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на расходы», и не являлось плательщиком НДС в соответствии с пунктом 2 статьи 346.11 НК РФ.

В силу пункта 3 статьи 346.13 НК РФ налогоплательщики, применяющие УСН, не вправе до окончания налогового периода перейти на иной режим налогообложения.

Так как суммарный размер доходов, исчисляемый кассовым методом, в 2018 году ООО "Металлист" составил 125 208 649 руб., ООО "Металлист" с учетом положений пункта 4 статьи 346.13 НК РФ не вправе было воспользоваться данной статьей налогового законодательства по итогам отчетного (налогового) периода для перехода с УСН на ОСН в 2018 году.

В то же время, из материалов дела следует, что с 01.04.2018 общество начало применять ОСН на основании подпункта 1 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ, и основанием для этого стало открытие обществом филиала по адресу: Пензенская область, Сердобский район, ст. Тащиловка, ул. Линейная, 2А (решение № 1 единственного учредителя

ООО "Металлист" о создании филиала от 02.04.2018, сообщение об утрате права на применение УСН от 16.04.2018).

09.01.2020 единственным учредителем ООО "Металлист" принято решение № 1 о закрытии указанного филиала.

Согласно декларациям по НДС ООО "Металлист" во 2, 3, 4 кварталах 2018 года заявило налоговые вычеты в размере 6 347 518 руб. и предъявило к возмещению из бюджета налог в сумме 2 101 557 руб., а именно: во 2 квартале 2018 года на сумму 1 719 293 руб. 60 коп. (к возмещению 106 351 руб.); в 3 квартале 2018 года на сумму 3 146 585 руб. 02 коп. (к возмещению 1 086 273 руб.); в 4 квартале 2018 года на сумму 1 481 638 руб. 90 коп. (к возмещению 908 933 руб.).

В состав вычетов, в том числе были включены суммы НДС, уплаченные обществом в связи с приобретением дорогостоящего оборудования - автомобиля самосвал марки МАЗ модель 6312С9-8525-012 (поставщик ООО "МКАД 31") и вертикального подпрессовщика модель У83-400 (поставщик ООО "Строй Билд").

Как следует из материалов дела, между ООО "Металлист" и ООО "МКАД 31" был заключен договор купли-продажи № 18/05 от 16.05.2018 автомобиля-самосвала с КМУ (ломовоз). Стоимость приобретенного транспортного средства составила 6 509 144 руб., в том числе НДС 18% 992 920 руб. 27 коп.

Также между ООО "Металлист" и ООО "Строй Билд" был заключен договор поставки № 03-2-13 от 02.07.2018 вертикального подпрессовщика. Цена оборудования составила 5 467 643 руб. 50 коп., в том числе НДС 18% 834 047 руб. 31 коп. Условия оплаты 100% предоплата. ООО "Металлист" приняло оборудование 25.10.2018 (УПД N УТ-63).

Признавая обоснованным вывод, сделанный налоговым органом в оспариваемом решении, о неправомерном (преждевременном) переходе общества с УСН на ОСН в связи с формальным созданием филиала с тем,

чтобы воспользоваться вычетами по НДС и возместить НДС из бюджета, арбитражный суд первой инстанции принял во внимание следующее.

Согласно пунктам 1, 3 статьи 346.12 НК РФ запрет на применение УСН установлен для организаций, имеющих филиалы.

Налогоплательщики, применяющие УСН, по общему правилу, предусмотренному пунктом 3 статьи 346.13 НК РФ, не вправе до окончания налогового периода (календарного года) перейти на иной режим налогообложения.

МИФНС № 4 по Пензенской области в то время, когда филиал еще не был закрыт, проводила осмотр на предмет ведения финансово-хозяйственной деятельности филиалом ООО "Металлист" по заявленному адресу. Согласно протоколу осмотра территорий, помещений, документов, предметов от 16.07.2019 № 71 деятельность филиала ООО "Металлист" по указанному адресу не велась.

Кроме того, обществом в ходе проверки не были представлены документы по передаче филиалу какого-либо имущества для его функционирования. Информации об оборудовании стационарных рабочих мест также не имеется.

Анализ сведений о филиале ООО "Металлист" показал, что должностные лица, а также зарегистрированное имущество, ККТ, земельные участки у филиала отсутствовали.

В отношении филиала ООО "Металлист" налоговая отчетность не представлялась, налоги не начислялись и не уплачивались. Расчетные счета филиалу также не открывались.

Налоговым органом также установлено, что руководитель филиала ООО "Металлист" Пиль С.А. в 2019 году являлся работником ООО "Втормет С" (работал газорезчиком, длительность его рабочего дня составляла 8 часов) и получал в данной организации заработную плату.

В адрес ООО "Металлист" 12.08.2021 налоговым органом выставлено требование № 1007 о представлении документов (информации) о деятельности филиала.

В ответ на требование № 1007 от 12.08.2021 ООО "Металлист" представило 26.08.2021 информацию о том, что 02.04.2018 решением № 1 единственного учредителя (участника) ООО "Металлист" Амонова В.Н. был создан филиал ООО "Металлист". Местонахождение филиала: 442893, Пензенская область, Сердобский р-н, с. Тащиловка, ул. Линейная, 2А. В связи с отсутствием рентабельности 09.01.2020 было принято решение о закрытии филиала. За указанный период численность работников филиала отсутствовала. Трудовых отношений филиал с работниками не имел, трудовые договоры не заключались, работников по договорам гражданско-правового характера не нанимал, сезонных работников не привлекал. Движения по расчетным счетам не производились, начисления и выплаты заработной платы не производились, объектов налогообложения нет. Договоры купли-продажи, аренды офисного помещения, здания, земельного участка не составлялись. Деятельность не велась в связи с отсутствием заказов от контрагентов.

Налоговый орган пришел к выводу, что факт осуществления филиалом ООО "Металлист" реальной деятельности документального подтверждения в ходе проведения налоговой проверки не нашел.

После получения акта выездной налоговой проверки 26.11.2021 ООО "Металлист" были представлены документы по взаимоотношениям филиала ООО "Металлист" с ООО "Импульс", ИП главой КФХ Михеева М.М., ИП Гунченко А.И., а именно: договоры перевозки груза автомобильным транспортом № 1 от 13.04.2018, № 2 от 16.04.2018, № 3 от 18.04.2018, № 4 от 23.04.2018, № 6 от 30.04.2018, а также договор-счет № 51 от 09.10.2018.

По результатам анализа представленных документов МИФНС № 4 по Пензенской области установлено следующее.

ООО "Импульс" по требованию № 1425 о представлении документов (информации) от 13.12.2021 представлены договоры № 1 от 13.04.2018, № 2 от 16.04.2018, № 6 от 30.04.2018, идентичные тем, что представлены ООО "Металлист".

В ответе на требование ООО "Импульс" пояснило, что перевозка груза не состоялась по причине изменения рыночной ситуации.

В ходе допроса руководитель ООО "Импульс" Трофимов В.С. сообщил, что в период с 01.01.2018 по 31.12.2019 работал в ООО "Импульс", занимал должность директора. У ООО "Импульс" взаимоотношений с ООО "Металлист" не было. Велись только предварительные переговоры по оказанию транспортных услуг с Амоновым В.Н. От какой организации Амоновым В.Н. проводились переговоры, не знает. Филиал ООО "Металлист" Трофимову С.В. не известен, адрес не знает. Пиль С.А. ему не знаком, взаимоотношений с ним никаких не было. ООО "Импульс" услуги филиалу ООО "Металлист" не оказывало. По поводу заключения договоров перевозки груза автомобильным транспортом с филиалом ООО "Металлист", свидетель сообщил, что договоры перевозки груза автомобильным транспортом заключались в письменном виде. Договоры составлялись стороной заказчика. Договоры для подписания представил Амонов В.Н. Трофимов С.В. не обратил внимания, с какой организацией он заключал договоры, в условия договора не вчитывался, так как доверял Амонову В.Н. и все условия до этого были обговорены устно. Договоры были уже подписаны, и он не обратил внимания, кто подписал со стороны заказчика. Оплата за транспортные услуги от филиала ООО "Металлист" не поступала.

По вопросу взаимоотношений ИП главы КФХ Михеева М.М. с филиалом ООО "Металлист" проведен допрос Михеева М.М. (протокол допроса № 7 от 11.01.2022). В ходе допроса Михеев М.М. сообщил, что в период с 01.01.2018 по 31.12.2019 являлся индивидуальным

предпринимателем, главой КФХ. При осуществлении предпринимательской деятельности заключал договоры. Кто является руководителем ООО "Металлист" по документам, не знает. Знает, что представителем ООО "Металлист" является Амонов В.Н. Контактного руководителя филиала ООО "Металлист" нет, имеются контакты только Амонова В. Филиалу ООО "Металлист" намеривался оказывать транспортные услуги для перевозки металлолома для металлоприемного пункта на ст. Ташиловке. Инициатором заключения договоров являлся Амонов В.Н. Транспортные услуги в адрес филиала ООО "Металлист" в 2018-2019 гг. не оказывались по причине того, что заказчик не обратился за представлением транспорта. Оплата за транспортные услуги от филиала ООО "Металлист" не поступала.

ИП Гунченко А.И. на основании поручения № 1708 об истребовании документов (информации) от 13.12.2021 представил следующие документы: договор-счет № 51 от 09.10.2018 (идентичный представленному ООО "Металлист"), путевой лист строительной машины от 26.10.2018, Акт № 00000014 от 30.10.2018, платежное поручение № 391 от 17.10.2018, книгу учета доходов и расходов организаций и ИП, применяющих УСН.

Договор-счет N 51 от 09.10.2018 заключен между филиалом ООО "Металлист" (заказчик) и ИП Гунченко А.И. (исполнитель). Согласно договору-счету предоставляются услуги автокрана КАМАЗ 6540-62 32, заказчик обязуется оплатить исполнителю оказанные услуги на основании счета и акта об оказании услуг. Договор-счет со стороны филиала ООО "Металлист" подписан Пиль С.А., со стороны исполнителя Гунченко А.И.

ИП Гунченко А.И. 26.10.2018 составлен путевой лист строительной машины. На оборотной стороне путевого листа, которая заполняется заказчиком, от руки написано "26.10.2018 г. ООО "Металлист" отработано

14 часов". После записи стоит подпись заказчика и расшифровка "Амонов В.Н."

Акт № 00000014 от 30.10.2018 об оказании услуг автокрана КАМАЗ 6540-62 32 в количестве 14 часов на сумму 42 000 рублей подписан со стороны исполнителя Гунченко А.И., со стороны заказчика Амоновым В.Н.

Согласно платежному поручению № 391 от 17.10.2018 с назначением платежа "оплата по счету № 51 от 09.10.2018 за услуги автокрана КАМАЗ без НДС" в сумме 42 000 рубля произведена ООО "Металлист".

В ходе допроса Гунченко А.И. сообщил, что переговоры велись по телефону с Амоновым В.Н. Услуги оказывались в районе г. Сердобска Пензенской области. При оказании услуг составлялись договор-счет № 51, акт № 14 от 30.10.2018. По поводу вопросов по взаимоотношению с филиалом ООО "Металлист" Гунченко А.И. сообщил, что филиал ему не знаком, с филиалом не сотрудничал.

Налоговый орган пришел к выводу, что ООО "Импульс", ИП - глава КФХ Михеев М.М., ИП Гунченко А.И. не подтвердили взаимоотношения с филиалом общества, в лице его руководителя Пиля С.А. Фактически всей деятельностью при заключении и исполнении договоров занимался Амонов В.Н., руководитель ООО "Металлист". Поэтому налоговый орган отклонил ссылку общества на дополнительно представленные документы.

Совокупность выявленных налоговым органом при проведении проверки обстоятельств, по мнению суда первой инстанции, достаточным образом свидетельствует о формальном создании обществом филиала с целью досрочного (до начала календарного года - п. 1 ст. 346.19 НК РФ) неправомерного изменения режима налогообложения с УСН на ОСН и получения в связи с этим необоснованной налоговой выгоды в виде применения налоговых вычетов по НДС и возмещения НДС из бюджета.

Как отмечено арбитражным судом первой инстанции, доводы заявителя об обратном не соответствуют фактическим обстоятельствам дела, и отклонены как необоснованные.

В этой связи МИФНС N 4 по Пензенской области на основании пункта 1 статьи 54.1, статьи 173 НК РФ правомерно доначислила ООО "Металлист" НДС в сумме 6 347 518 руб. (4 245 961 руб. доначисление к оплате, 2 101 557 руб. излишнее возмещение из бюджета), соответствующие суммы пеней, а также применила налоговые санкции по пункту 3 статьи 122 НК РФ за неуплату налога с учетом умышленной формы вины.

В связи с неправомерным (преждевременным) переходом общества с УСН на ОСН МИФНС № 4 по Пензенской области помимо доначислений по НДС за 2, 3, 4 кварталы 2018 года произвела также расчет налоговых обязательств 2018 года по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН. При этом, как следует из решения, налоговым органом в состав доходов ООО "Металлист" суммы НДС, полученные им от покупателей при реализации товаров (работ, услуг), правильно не включались, а суммы НДС, предъявленные обществу продавцами товаров (работ, услуг), учитывались в стоимости этих товаров (работ, услуг), то есть в составе расходов.

Кроме того, налоговым органом установлено, что в проверяемом периоде ООО "Металлист" осуществляло деятельность по приему лома черных и цветных металлов.

Деятельность по приему металлолома в спорном периоде регулировалась Правилами обращения с ломом и отходами черных металлов и их отчуждения, утвержденными постановлением Правительства РФ от 11.05.2001 № 369, и Правилами обращения с ломом и отходами цветных металлов и их отчуждения, утвержденными постановлением Правительства РФ от 11.05.2001 № 370 (далее – Правила № 369, Правила № 370), согласно пунктам 7 – 11 которых действующий

порядок предусматривает прием лома у физических лиц при предъявлении ими документов, удостоверяющих личность, на основании которых принимающей организацией составляются приемосдаточные акты (далее - ПСА) с указанием в качестве обязательной следующей информации: получатель лома и отходов, сдатчик лома и отходов, данные документа, удостоверяющего личность, место постоянного или преимущественного проживания, транспорт (марка, номер), основания возникновения права собственности у сдатчиков лома и отходов на сдаваемые отходы черных и цветных металлов, краткое описание лома металлов, подпись сдатчика лома и другие обязательные реквизиты.

ПСА являются документами строгой отчетности и должны иметь сквозную нумерацию.

В подтверждение заявленных расходов по единому налогу, уплачиваемому при УСН, и налогу на прибыль организаций ООО "Металлист" в ходе выездной налоговой проверки были представлены ПСА за 2017, 2018, 2019 годы в количестве 2 403 штуки, в том числе за 2017 год представлены ПСА с 09.06.2017 в количестве 3 99 штук, за 2018 - 1 038 штук, за 2019 - 966 штук.

ООО "Металлист" в ходе выездной налоговой проверки не представлялись ПСА по поставщикам - физическим лицам с 01.01.2017 по 09.06.2017 в связи с утратой в результате пожара, в подтверждение чему налогоплательщиком было представлено письмо МЧС России (Отдел надзорной деятельности и профилактической работы Сердобского, Бековского, Тамалинского районов) от 06.03.2020 N 105-2-9-10.

Также заявителем были представлены в электронном виде Журналы учета приемо-сдаточных актов в 2017, 2018, 2019 г.г.

Журналы учета приемо-сдаточных актов ООО "Металлист" содержат следующую информацию: номер по порядку, дата (только число и месяц), фамилия инициалы физического лица, наименование юридического лица, номер ПСА, количество, цена, сумма.

По результатам проведенного анализа представленных заявителем ПСА, информации, поступившей от Управления по вопросам миграции УМВД России по Пензенской области и свидетельских показаний лиц, указанных в ПСА качестве сдатчиков металлолома, налоговый орган установил очевидные факты, свидетельствующие о недостоверности указанных в ПСА сведений.

Так, налоговым органом установлено составление ПСА в отношении 4-х умерших лиц (лиц, которые умерли еще до даты сдачи металлолома), 5-ти лиц, сведения о которых не существуют (нет людей с такими данными), 2-х лиц, паспортные данные которых недействительны (устарели) и 42-х лиц, которые полностью отрицали сдачу металлолома в ООО "Металлист" (металлом не сдавали, подписи не подтвердили, денежные средства не получали, транспорт не нанимали, ООО "Металлист", руководитель и приемщик лома Амонов В.Н. им незнаком) (стр. 157-162 оспариваемого решения).

Еще 567 допрошенных налоговым органом лиц из числа указанных в представленных налогоплательщиком ПСА (стр. 162-167 оспариваемого решения), не оспаривая то, что сдавали когда-то металлолом в ООО "Металлист", вместе с тем сообщили о недостоверности указанной в соответствующих ПСА информации, в частности: о сдаче металлолома меньшее количество раз, чем оформлено на них ПСА (сдавали 1-2 раза в небольшом количестве, а по ПСА - намного большее количество раз и в большем объеме); о сдаче металлолома не в тех периодах (сдавали до 2017 года, в 2017-2019 г.г. не сдавали) и (или) не в тех количествах, чем отражено в ПСА; а также о том, что подписи на ПСА им не принадлежат или, что при сдаче металлолома им давали для подписания пустые или частично заполненные ПСА.

Из показаний свидетелей также следует, что при оплате подтверждающих оплату документов им не выдавалось; не выдавался также и второй экземпляр ПСА.

Подробно анализ показаний этих свидетелей (сдатчиков металлолома) приведен налоговым органом в приложении № 20 к дополнению к акту налоговой проверки № 1 от 28.01.2022.

С учетом изложенного арбитражный суд первой инстанции пришел к выводу, что налоговым органом было обоснованно установлено, что сведения, содержащиеся в соответствующих ПСА, представленных обществом в ходе выездной налоговой проверки, недостоверны, и как следствие, налоговым органом был сделан правильный вывод о том, что в расходы по налогу на прибыль организаций и по УСН были включены расходы по приобретению лома черных и цветных металлов в отсутствие надлежащего документального подтверждения указанных расходов.

В ходе анализа отчета с фискального накопителя ККТ "ОРИОН-100Ф" за период с 04.07.2017 по 31.12.2019 и данных их Журнала учета ПСА за 2017, 2018, 2019 годы МИФНС № 4 по Пензенской области установлено, что обществом систематически кассовые чеки пробиваются за выдачу наличных денежных средств физическим лицам за металлолом во временном промежутке от 1 до 5 минут. При этом согласно показаниям Амонова В.Н. время приемки металлолома в среднем от 5 до 10 минут. Наличные денежные средства выдаются физическим лицам на основании приемо-сдаточного акта в день приемки металлолома.

Из материалов дела также следует, что МИФНС № 4 по Пензенской области были проведены мероприятия налогового контроля в отношении владельцев транспортных средств, указанных в ПСА, которые оказание ими услуг по перевозке металлолома от физических лиц в адрес ООО "Металлист" не подтвердили.

На основании анализа сведений о транспортных средствах, а также протоколов допросов владельцев транспортных средств, налоговый орган сделал вывод о том, что перевозка металлолома от физических лиц в адрес ООО "Металлист" не подтверждена, а отсутствие факт доставки

металлолома от поставщика-физического лица в адрес ООО "Металлист" свидетельствует об отсутствии самой поставки.

ООО "Металлист" в адрес МИФНС № 4 по Пензенской области были представлены протоколы опросов лиц, проведенные адвокатом Федоровой Н.Н., а именно: Серова А.В., Шаронова Н.Н., Тарасова А.В., Тарасова В.С., Шадрина Д.А. Лимонова А.Г., Хахулина А.Е., Волынкина А.Е., согласно которым свидетели, опрошенные адвокатом, подтвердили оказание услуг по перевозке металлолома.

Данные пояснения свидетелей рассмотрены МИФНС № 4 по Пензенской области при вынесении оспариваемого решения и не были приняты налоговым органом, поскольку в представленных протоколах не отражены сведения о документах, которые были предъявлены физическому лицу для обозрения; сведения, указанные в опросах, не подтверждены иными доказательствами по делу; в протоколах отсутствуют сведения о предупреждении физического лица об ответственности за дачу ложных показаний.

При изложенных фактических обстоятельствах налоговым органом установлено, что документы, подтверждающие произведенные обществом расходы на закупку металлолома у физических лиц, содержали недостоверные сведения. В нарушение требований налогового законодательства ООО "Металлист" расходы в заявленном размере не подтверждены.

В связи с изложенным МИФНС № 4 по Пензенской области не были приняты расходы за 2017 год по 173 ПСА, описанным на стр. 242-246 оспариваемого решения, на сумму 10 565 791,64 руб.; за 2018 год по 444 ПСА, описанным на стр. 253-263 оспариваемого решения, на сумму 29 038 307,02 руб.; за 2019 год по 479 ПСА, описанным на стр. 269-280 оспариваемого решения, на сумму 34 166 379,50 рублей.

В связи с непредставлением ООО "Металлист" ПСА по поставщикам - физическим лицам с 01.01.2017 по 09.06.2017, МИФНС № 4 по

Пензенской области в соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ не приняты расходы за 2017 год по 399 ПСА, описанным на стр. 233-242 оспариваемого решения, на сумму 12 469 837,86 руб.

При этом при расчете сумм расходов на приобретение металлолома у физических лиц по УСН за период с 06.01.2017 по 30.05.2017 налоговый орган, руководствуясь подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ, применил соотношение суммы расходов, принятых в целях исчисления налогов по УСН за период с 16.06.2017 по 29.12.2017-20 668 571,50 руб. (31 234 363,14 руб. (сумма расходов, отраженных в представленных ПСА за 2017 год) – 10 565 791,64 руб. (сумма, не принятых расходов для исчисления налога по УСН), к общей сумме расходов, отраженной в первичных документах за аналогичный период 2017 года, - 31 234 363,14 руб. (66,17%). Вопреки доводам заявителя, согласно оспариваемому решению налогового органа. указанное процентное соотношение применялось налоговым органом исключительно к первому полугодю 2017 года, то есть периоду, за который ПСА ООО "Металлист" не были представлены.

Оспариваемым решением обществу налоговым органом были доначислены единый налог, уплачиваемый при УСН, в размере 9 194 618 руб., в том числе за 2017 год – 5 117 713 руб., за 2018 год - 4 076 905 руб., налог на прибыль организаций за 2019 год в размере 6 833 276 руб.

Довод ООО "Металлист" о том, что исключение расходов на приобретение металлолома у граждан по отдельным приемо-сдаточным актам, которые налоговый орган считает недостоверными, и неприменение расчетного метода в соответствии с положениями подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ при определении налоговой базы с учетом расходов на основании данных об аналогичных налогоплательщиках, не отвечает нормам налогового законодательства, арбитражным судом проверялся, но был отклонен с учетом правовой позиции, изложенной в определении Верховного Суда Российской Федерации от 19.05.2021 № 309-ЭС20-23981.

При рассмотрении настоящего дела арбитражным судом первой инстанции, с учетом имеющихся в деле доказательств, в том числе информации, поступившей от Управления по вопросам миграции УМВД России по Пензенской области, свидетельских показаний лиц, указанных в ПСА в качестве сдатчиков металлолома, свидетельских показаний собственников транспортных средств, информации, представленной по требованиям налогового органа организациями ООО Маслозавод "Пензенский", СПК "Бакуровский", ООО "Красная горка", ООО "Возрождение", сведений, представленных ООО "РТИТС", отчетов с фискального накопителя ККТ "ОРИОН-100Ф", было установлено, что формальный документооборот с участием физических лиц был организован самим налогоплательщиком, действия общества не являлись единичными, а имели систематический повторяющийся характер, исключаящий их совершение в рамках обычной деятельности по неосторожности.

Обществом в ходе проведения налоговой проверки, рассмотрения ее результатов, а равно при рассмотрении дела в суде не были раскрыты сведения и доказательства, позволяющие установить реального поставщика (поставщиков) металлолома. При таком положении арбитражный суд первой инстанции пришел к выводу об отсутствии у общества права на учет спорных расходов в полном объеме при исчислении единого налога, уплачиваемого при УСН, и налога на прибыль организаций, а выводы налогоплательщика об обязанности налогового органа определить недоимку путем установления величины расходов налогоплательщика расчетным способом в соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ не могут быть признаны правомерными.

Арбитражным судом первой инстанции установлено, что МИФНС № 4 по Пензенской области оспариваемым решением не только доначисляет налоги, но и согласно п. 3.2 резолютивной части данного решения одновременно уменьшает исчисленные в завышенном размере

налоги, в том числе налог на прибыль организаций, исчисленный к уплате по итогам 2018 года в сумме 1 342 339 руб. (в федеральный бюджет – 201 351 руб., в бюджет субъекта РФ – 1 140 988 руб.).

Установление налоговым органом размера налогового обязательства по каждому налоговому периоду, фактов занижения и завышения налогов, арбитражным судом первой инстанции проверено и признано правильным.

Как следует из материалов дела и установлено судом первой инстанции, по сроку уплаты налога на прибыль организаций за 2019 год - 12.05.2020 за счет ошибочного исчисления и уплаты обществом указанного налога за 2018 год (более ранний налоговый период) в размере 1 342 339 руб. должна возникать переплата в указанном размере. На момент вынесения оспариваемого решения данная переплата никуда не зачтена.

Таким образом, с учетом переплаты по налогу на прибыль организаций за 2018 год в размере 1 342 339 руб. неуплата налога на прибыль организаций за 2019 год как состав налогового правонарушения по пункту 3 статьи 122 НК РФ имеет место в сумме 5 490 937 (6 833 276 – 1 342 339). Следовательно, штраф должен составлять не 2 733 310 руб. 40 коп., а 2 196 374 руб. 80 коп. ($5\,490\,937 * 40\%$), то есть сумма незаконно наложенного штрафа составляет 536 935 руб. 60 коп. ($2\,733\,310,40 - 2\,196\,374,80$).

Арбитражный суд первой инстанции, оценив имеющиеся в деле доказательства в порядке статьи 71 АПК РФ, проверив доводы сторон и содержащиеся в оспариваемом решении расчеты расходов и налогов, пришел к выводу, что нормы налогового законодательства были применены налоговым органом правильно, в том числе, с учетом правовых позиций Верховного Суда Российской Федерации и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, а также складывающейся судебной практики, признал недействительным решение МИФНС № 4 по Пензенской области от 30.03.2022 № 222 в части привлечения

ООО «Металлист» к налоговой ответственности за неуплату налога на прибыль организаций за 2019 год по пункту 3 статьи 122 НК РФ в размере 536 935 руб. 60 коп., отказав в удовлетворении иных заявленных обществом требований.

Суд апелляционной инстанции, повторно проанализировав материалы дела, согласился с выводами суда первой инстанции, отметив, что сам по себе факт соответствия количества принятого и реализованного лома с учетом специфики указанного товара и отсутствия надлежащим образом оформленных документов не свидетельствует о произведенных обществом затратах на его приобретение у физических лиц. Оприходование товара и его дальнейшее использование не могут являться достаточным доказательством реальности хозяйственных операций между обществом и физическими лицами при отсутствии тому надлежащих и достоверных доказательств.

В кассационной жалобе ООО «Металлист» оспаривает выводы судов первой и апелляционной инстанций, настаивая на своих доводах, заявленных в нижестоящих судах, полагая, что выводы судов не соответствуют обстоятельствам дела, оспаривая применение налоговым органом расчетного метода налоговых обязательств в данном случае.

Все доводы кассационной жалобы были заявлены в судах первой и апелляционной инстанций и получили надлежащую оценку в оспариваемых судебных актах.

Доводы кассационной жалобы не опровергают выводы налогового органа и судов о том, что ООО "Металлист" путем организации формального документооборота зависило свои расходы с целью необоснованного снижения налогообложения. Налоговым органом представлены доказательства фиктивности спорных хозяйственных операций, которые проанализированы и признаны судами допустимыми и достаточными.

Пределы рассмотрения дела в суде кассационной инстанции ограничены проверкой правильности применения судами норм материального и процессуального права, а также соответствия выводов о применении нормы права установленным по делу обстоятельствам (статья 286 АПК РФ).

В обжалуемых судебных актах приведены мотивы, по которым суды пришли к таким выводам, с указанием на конкретные доказательства, исследованные и оцененные в их совокупности по правилам статьи 71 АПК РФ.

Доводы кассационной жалобы не подтверждают неправильного применения судами первой и апелляционной инстанций норм материального или процессуального права, а основаны на ошибочном понимании действующего законодательства, направлены на переоценку исследованных судами обстоятельств дела, представленных доказательств и сделанных на их основе выводов, что в силу положений статьи 286 АПК РФ не относится к компетенции суда кассационной инстанции.

Нарушений судами первой и апелляционной инстанций норм процессуального права, предусмотренных частью 4 статьи 288 АПК РФ, являющихся самостоятельными основаниями для безусловной отмены принятых судебных актов, по настоящему делу судом кассационной инстанции не установлено.

При таких обстоятельствах суд кассационной инстанций не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов судов первой и апелляционной инстанций.

На основании изложенного и руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Пензенской области от 15.12.2022 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.02.2023

по делу № А49-8085/2022 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

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

Председательствующий судья

С.В. Мосунов

Судьи

Э.Т. Сибгатуллин

А.Д. Хлебников