

**СЕМНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД**

ул. Пушкина, 112, г. Пермь, 614068

e-mail: 17aas.info@arbitr.ru**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

№ 17АП-1184/2024-АК

г. Пермь

17 мая 2024 года

Дело № А50-17821/2023

Резолютивная часть постановления объявлена 14 мая 2024 года.
Постановление в полном объеме изготовлено 17 мая 2024 года.

Семнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего Герасименко Т.С.,
судей Васильевой Е.В., Шаламовой Ю.В.,
при ведении протокола судебного заседания секретарем Голдобиной Е.Ю.,
при участии:
от заявителя: Галкин Д.А., удостоверение, доверенность от 01.01.2023;
от заинтересованного лица: Лузина С.В., удостоверение, доверенность от 25.12.2023, диплом; Ушакова Л.П., паспорт, доверенность от 25.01.2024, Набатова А.Ю., паспорт, доверенность от 25.01.2024;
от третьего лица (общества «Аксель»): Стогова А.А., паспорт, доверенность от 01.04.2024, диплом; Балтаева Р.М., паспорт, доверенность от 01.04.2024, диплом;
от третьего лица (Прошкина А.С.): Рябова Ю.С., паспорт, доверенность от 07.11.2023, диплом;
иные лица, участвующие в деле, в судебное заседание не явились, о месте и времени рассмотрения дела извещены надлежащим образом в порядке статей 121, 123 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ), в том числе публично, путем размещения информации о времени и месте судебного заседания на Интернет-сайте Семнадцатого арбитражного апелляционного суда,
рассмотрел в судебном заседании апелляционные жалобы заявителя, общества с ограниченной ответственностью «Белоснежка» и третьих лиц, Санниковой Анастасии Юрьевны, общества с ограниченной ответственностью «Аксель»,
на решение Арбитражного суда Пермского края
от 25 декабря 2023 года
по делу № А50-17821/2023
по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Белоснежка»



(ОГРН 1125906006907, ИНН 5906116010)

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 23 по Пермскому краю (ОГРН 1045901149524, ИНН 5906013858)

третьи лица: общество с ограниченной ответственностью «Аксель» (ОГРН 1195958002459, ИНН 5906157112), общество с ограниченной ответственностью «Белоснежка» (ОГРН 1176658068290, ИНН 6670456230), Санникова Анастасия Юрьевна (ИНН 590618907434), Прошкин Александр Сергеевич (ИНН 594802007351), Фридман Ольга Станиславовна (ИНН 590584028200)

о признании недействительным решения от 24.03.2023 № 917 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в редакции решений УФНС России по Пермскому краю от 09.06.2023 № 18-18/142 и от 18.12.2023 № 28,

установил:

Общество с ограниченной ответственностью «Белоснежка» (далее – заявитель, общество «Белоснежка», налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Пермского края с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 23 по Пермскому краю (далее – заинтересованное лицо, инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения от 24.03.2023 № 917 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в редакции решений УФНС России по Пермскому краю от 09.06.2023 № 18-18/142 и от 18.12.2023 № 28 (далее – решение инспекции).

Определением от 05.10.2023 к участию в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечены общество с ограниченной ответственностью «Аксель» (далее – общество «Аксель»), общество с ограниченной ответственностью «Белоснежка» ИНН 6670456230 (далее – общество «Белоснежка» (ИНН 6670456230), общество «Белоснежка» ЕКБ), Санникова Анастасия Юрьевна (далее – Санникова А.Ю.), Прошкин Александр Сергеевич (далее – Прошкин А.С.), Фридман Ольга Станиславовна (далее – Фридман О.С.).

Решением Арбитражного суда Пермского края от 25 декабря 2023 года требования общества «Белоснежка» оставлены без удовлетворения.

Не согласившись с принятым судебным актом, общество «Белоснежка», третьи лица, Санникова А.Ю., общество «Аксель» обратились с апелляционными жалобами, просят решение суда первой инстанции отменить.

В своей жалобе общество «Белоснежка» выражает несогласие с решением суда, считает, что суд первой инстанции проигнорировал наличие существенных процессуальных нарушений, поскольку налоговым органом в нарушение п. 6.2. ст. 101 НК РФ рассмотрены материалы выездной проверки в отсутствие представителя налогоплательщика, несоблюдение минимального срока для предоставления возражений на вновь произведенный перерасчет страховых взносов и НДФЛ не позволил налогоплательщику его изучить,



проверить и представить свои возражения. Данный апеллиант указывает также, что создание части компаний и осуществление деятельности было связано не с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде некоего «дробления бизнеса», а с целью ведения бизнеса по территориальному признаку, по заказчикам. Судом первой инстанции не учтено, что общество «Белоснежка» в 4 квартале 2020 было лишено аккредитации общество «Тандер» для работы в магазинах «Магнит», общество «Белоснежка» (ИНН 6670456230) и налогоплательщик осуществляли деятельность на территории г. Екатеринбург и Свердловской области в разное время и с разными заказчиками. Также, по мнению заявителя, судом не учтено, что Общество «Белоснежка» (ИНН 6670456230) самостоятельно закупало расходные материалы, необходимые для выполнения работ по заключенным договорам с заказчиками, несло иные расходы, связанные с деятельностью компании. Несовпадение периода, территории работы, заказчика также происходит в случае с обществом «Аксель», ИП Прошкин А.С., ИП Санникова А.Ю., ИП Фридман О.С., что суд также необоснованно не учел. Налоговый орган необоснованно включил в так называемую группу компаний «Белоснежка» вышеуказанных юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, так как они самостоятельно осуществляли хозяйственную деятельность и не являлись участниками схемы дробления бизнеса. Показания Фридман О.С. должны быть поставлены под сомнение, поскольку Фридман О.С. заинтересована в сокрытии фактов своей реальной предпринимательской деятельности по причине возможного избежания для себя негативных последствий в виде доначислений ей налогов, пеней и штрафов за период ведения деятельности. Также данный апеллиант указывает, что налоговым органом расчет средней численности, установленной для возможного применения УСНО и приведенный на стр. 85-86 решения инспекции, произведен неверно, в нарушение методики, установленной пп. 15 п. 3 ст. 346.12 НК РФ и Приказа Росстата от 26.10.2015 № 498, инспекцией не установлено ни одного физического лица, у которого имелся гражданско-правовой договор и данный факт позволял указанное физическое лицо включить в среднюю численность работников. Кроме того, суд первой инстанции не учел довод налогоплательщика о том, что налоговый орган в решении инспекции не исключил денежные средства, полученные от организаций, которые не входят в названную налоговым органом группу компаний Белоснежка (ИП Прошкин А.С., ИП Фридман О.С., ИП Старцева И.Л.; ИП Старцева А.Ю.; ИП Наумов (личные средства): ООО «Сияние», ООО «Белоснежка-СПБ», ООО «Стройсервис», ООО «Уралочка», ТСЖ «Грачева, 19»; ООО «Демиз», ТСЖ «Грачева, 19»; ООО «МФК-Финанс», ООО «Плиточная-Пермь», ТСЖ «Восстания 8»; ООО «Авто-Трейд-Урал». Начисление обществу «Белоснежка» страховых взносов и НДФЛ на денежные средства, поступившие от указанных «независимых» ИП и организаций, и в дальнейшем перечисленных в адрес физических лиц, необоснованно. Более того, данный апеллиант считает незаконным привлечение к ответственности по



п. 1 ст. 119, п. 3 ст. 122 НК РФ за неполную уплату НДС и налога на прибыль организаций. Умысла в действиях налогоплательщика не доказано. С учетом изложенного, общество «Белоснежка» просит отменить решение суда первой инстанции, требования удовлетворить.

Общество «Аксель» в своей апелляционной жалобе также указывает на необоснованность выводов суда первой инстанции, который не учел, что регистрация общества была осуществлена с целью выхода на рынок услуг г. Москвы и г. Санкт-Петербурга, как следует из текста решения инспекции никто из юридических лиц и ИП на территории указанных субъектов РФ не осуществляли деятельность с обществом «Аксель». Предмет договоров общества «Аксель» и общества «Тандер» отличается от предмета по договорам с обществом «Белоснежка», Санниковой А.Ю., Прошкина А.С., Фридман О.С. Руководитель общества «Белоснежка» в текущую операционную деятельность общества «Аксель» не вмешивался и не был посвящен. С учетом изложенного, общество «Аксель» просит отменить решение суда первой инстанции, требования общества «Белоснежка» удовлетворить.

Санникова А.Ю. в своей апелляционной жалобе просит отменить решение суда первой инстанции, требования общества «Белоснежка» удовлетворить, указывает, что суд необоснованно согласился с неверным пониманием со стороны налогового органа специфики осуществления деятельности в области клининга, сотрудники клининга, вопреки позиции инспекции, не работали целый день, а работали от 3 до 5 часов, при уборке помещений магазинов фактически убиралась только площадь, свободная от стеллажей, мест хранения товара, кассовых зон и т.д. Расчет ССЧ и соответствующие доводы Санниковой А.Ю. не нашли отражения в решении суда. Наличие данных Санниковой А.Ю. в документах общества «Аксель» объясняет тем, что помогала выиграть в тендере на заключение договора с обществом «Тандер». Выводы о признании Санниковой А.Ю. «номинальным» индивидуальным предпринимателем считает незаконными.

Налоговый орган с вышеуказанными жалобами не согласен по мотивам, указанным в письменном отзыве, апелляционные жалобы данных лиц просит оставить без удовлетворения, решение суда первой инстанции без изменения.

Прошкин А.С. представил отзыв на апелляционную жалобу общества «Белоснежка», в котором указывает, что самостоятельно приобретал права и обязанности в рамках гражданских и публичных правоотношений, осуществляемая им деятельность носила реальный характер, доводы, изложенные в апелляционной жалобе, в части, касающейся деятельности Прошкина А.С. поддерживает.

Иные лица, участвующие в деле, отзывы на апелляционные жалобы не представили.

До начала судебного заседания, 11.04.2024 от общества «Белоснежка» поступило дополнение к апелляционной жалобе с приложением документов (приложение 7. Расчет СВ и НДС за 2018, 2019, 2020 согласно допросам,



таблица допросов свидетелей в ходе ВПП, таблица допрошенных лиц, которым осуществлялись перечисления, адвокатский запрос от 13.03.2024 № 114, ответ из Пермьстата от 29.03.2024 № ЕМ-Т27-2.07/1313-ДР), заявитель дополнительно ссылается на то, что налоговым органом доказаны факты получения денежных средств за выполненные работы и услуги со стороны ООО «Белоснежка» только по 182 человекам, а также ссылается на ответ Росстата, который указал, что при заполнении сведений о средней численности работников хозяйствующих субъектов следует руководствоваться указаниями, утвержденными приказом Росстата от 22.12.2023 № 168, а ранее – утвержденными Приказом Росстата от 22.11.2017.

15.04.2024 от Инспекции поступил отзыв на дополнение к апелляционной жалобе, где налоговый орган отмечает, что заявитель неверно указывает количество физических лиц, по которым начислены НДФЛ и страховые взносы, им посчитано количество строк в таблицах без учета факта многократных перечислений одному физическому лицу. Исполнители клининговых услуг установлены инспекцией через свидетельские показания, анализа расчетных счетов девяти предпринимателей, а также на основании полученных от кредитных учреждений реестров зачислений на счета физических лиц, данный подход, по мнению налогового органа, является верным и обоснованно поддержан судом первой инстанции. Доводы о необходимости руководствоваться нормативными актами для расчета средней численности считает необоснованными, ввиду того, что заявителем и иными участниками группы компаний Белоснежка физические лица - фактические исполнители клининговых услуг официально не трудоустроивались, информация для расчета их численности в порядке, установленном указанным нормативным актом (в случае наличия штатного расписания, трудовых договоров, табелей учета рабочего времени, приказов и иных документов в отношении всех сотрудников организации), отсутствует.

16.04.2024 от общества «Аксель» поступило дополнение к апелляционной жалобе с приложением документов (запрос в адрес АНО «Палата судебных экспертиз», ответ от АНО «Палата судебных экспертиз» от 25.12.2023 № 01/1088, запрос в АНО «Бюро судебных экспертиз и независимой оценки», ответ от АНО «Бюро судебных экспертиз и независимой оценки» от 10.01.2024 № 004), третье лицо дополнительно ссылается на то, что суд первой инстанции необоснованно не принял во внимание историю создания бизнеса, наличие разумной деловой необходимости в разделении бизнеса посредством разграничения функций и распределения доходов между обществом «Белоснежка» и обществом «Аксель», обстоятельства контроля обществом «Белоснежка» за деятельностью общества «Аксель» материалами дела не установлены, общество «Аксель» самостоятельно привлекало физических лиц и индивидуальных предпринимателей, является независимым юридическим лицом, вело и ведет по настоящее время самостоятельную деятельность.

16.04.2024 в материалы дела поступило ходатайство Старцева Юрия



Михайловича о привлечении его к участию в деле в качестве третьего лица. В обоснование ходатайства указано, что 12.01.2024 в отношении третьего лица – Общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230), где Старцев Ю.М. являлся в одном лице как директором, так и единственным участником, территориальным органом ФНС России принято решение о прекращении юридического лица (исключение из ЕГРЮЛ в связи с наличием сведений о недостоверности), что подтверждается выпиской из ЕГРЮЛ. В связи с чем, Старцев Ю.М. просит привлечь его к участию в деле и отложить рассмотрение дела, так как принятие судебного акта может повлиять на права и обязанности Старцева Ю.М.

В заседании суда апелляционной инстанции 18.04.2024 приняли участие представители налогоплательщика, налогового органа и третьих лиц - общества «Аксель» и Прошкина А.С.

Представители налогоплательщика просили приобщить к материалам дела дополнение к апелляционной жалобе и приложенные к ней дополнительные документы.

Представитель общества «Аксель» заявил ходатайство об отложении судебного разбирательства в связи с отсутствием в материалах дела части документов.

На основании статьи 163 АПК РФ суд апелляционной инстанции 18.04.2024 объявил перерыв в судебном заседании до 10 час. 45 мин. 18.04.2024.

После перерыва судебное заседание продолжено, состав суда тот же, секретарь судебного заседания Тауафетдинова О.Р., явка та же.

Определением суда от 18.04.2024 с учетом пояснений представителей общества «Аксель» относительно содержания материалов дела судебное заседание отложено на 14.05.2024.

После отложения от налогового органа до начала судебного заседания в материалы дела поступили дополнительные документы (ходатайства от 19.04.2024, 22.04.2024 №№ 1-4), являющиеся приложениями к акту налоговой проверки, решение инспекции и приложения к нему, а также возражения от 03.05.2024 б/н на ходатайство Старцева Ю.М. о привлечении его к участию в деле в качестве третьего лица.

До начала судебного заседания, 08.05.2024 от общества «Белоснежка» поступило дополнение к апелляционной жалобе с приложением документов (доходы общества «Белоснежка» в процентном соотношении за 2018-2020 гг., доходы общества «Белоснежка» ЕКБ в процентном соотношении за 2018-2020 гг., доходы общества «Аксель» в процентном соотношении за 2019-2020 гг.), согласно которому заявитель просит в дополнении к ранее представленной в суд первой инстанции таблице «Таблица с объектами поквартально» приобщить сведения о размере полученных доходов общества «Белоснежка», общества «Белоснежка» ЕКБ, общества «Аксель» по договорам за 2018-2020 гг. в суммовом исчислении и в процентном соотношении к общей сумме дохода, а также ссылается на то, что налоговым органом не была вручена часть



документов по ходатайству инспекции № 2 от 19.04.2024 (название файлов поименовано в дополнении).

До начала судебного заседания, 08.05.2024 от общества «Аксель» поступило дополнение № 2 к апелляционной жалобе с приложением документов (скрин переписки с представителем по договору от 01.10.2023 № 115670747 оказания услуг по уборке помещений и территорий (ТС), договор от 01.10.2023 № 115670747 оказания услуг по уборке помещений и территорий (ТС) с ООО «Агроторг», АО «ТД Перекресток», ООО «Копейка-Саров», запрос в МРИ ФНС от 07.05.2024 и доказательства отправки/принятия запроса), согласно которому общество «Аксель» настаивает, что является независимым юридическим лицом, вело и ведет по настоящее время самостоятельную деятельность, что также подтверждается материалами дела, приобщенными налоговым органом ходатайствами от 19.04.2024 № 1, 2, от 22.04.2024 № 3, 4. Данные документы, по его мнению, свидетельствуют о том, что общество «Тандер» не являлся единственным контрагентом общества «Аксель», в период взаимоотношений с обществом «Тандер» аналогичные услуги были оказаны обществом «Аксель» и для других контрагентов, которые не являлись контрагентами общества «Белоснежка», что свидетельствует о том, что общество «Аксель» самостоятельно осуществляло поиск контрагентов и заключало сделки с ними. Все документы (договоры, дополнительные соглашения, акты сверки и др.) подписаны лично Зиминой Е.В., что является доказательством того, что Зиминая Е.В. являлась реальным руководителем общества «Аксель». Представленная переписка и договор, по мнению данного апеллянта, подтверждают довод о том, что уборка производилась в общей доступности, без перемещения товара и стеллажей, то расчет необходимой численности сотрудников за 1 квартал 2018 по договору оказания услуг от 01.11.2017 № ПРМФ/73675/17 является некорректным. Налоговый орган не установил характер платежей в адрес всех физических лиц, перечисленных предпринимателями, что также свидетельствует о некорректности расчетов по страховым взносам и НДС/Л, общество «Аксель» полагает, что начисления возможны только по тем лицам, которые допрошены и подтвердили факт наличия гражданско-правовых отношений с обществом «Белоснежка».

До начала судебного заседания, 13.05.2024 от общества «Аксель» поступило дополнение № 3 к апелляционной жалобе с приложением документов (расходы, относимые к деятельности общества «Аксель»), согласно которому общество «Аксель» проанализировало выписки по расчетным счетам, представленную налоговым органом ходатайством от 22.04.2024 № 4 на предмет относимости/неотнесимости сумм по всем контрагентам к расходам деятельности общества «Аксель» и установлено, что расходы в сумме 2 774 498,71 руб. не отнесены налоговым органом к расходам, связанным с деятельностью общества «Аксель».

До начала судебного заседания, 13.05.2024 от Прошкина А.С. поступило дополнение к отзыву на апелляционную жалобу общества «Белоснежка»,



согласно которому Прошкин А.С. указывает, что налоговым органом не учтены расходы, связанные с оплатой услуг, поставок с контрагентами: ИП Шардиной Ю.М., ООО «Рециклинг», ООО «Хорека Сервис Пермь», Хараишвили К.Д., ООО «Белоснежка-СПБ» с оплатой штрафов, пени, комиссией банка как расходы предпринимателя, что является, по мнению Прошкина А.С., основанием, предусмотренным частью 4 статьи 270 АПК РФ, для повторного рассмотрения дела судом апелляционной инстанции по правилам первой инстанции.

До начала судебного заседания, 14.05.2024 от налогового органа поступил отзыв на дополнения к апелляционным жалобам, согласно которому инспекция указывает, что довод общества «Белоснежка» о невручении документов, поименованных в пункте 2 дополнения от 08.05.2024, опровергается материалами дела, в которых имеется подпись представителя Галкина Д.А. о получении спорных документов. Доводы общества «Аксель» о не отнесении 2 774 498,71 руб. к расходам, связанным с деятельностью общества «Аксель» инспекция считает необоснованными, соответствующие доводы были предметом рассмотрения в суде первой инстанции им дана надлежащая оценка, совместная сверка правильности учета расходов при расчете прибыли с представителем общества «Белоснежка» Ожеговой Э.Р., являющейся главным бухгалтером налогоплательщика, ведущей бухгалтерский, налоговый учет всех участников группы компаний Белоснежка, распоряжающейся их расчетными счетами, подтверждена протоколом от 15.12.2023, в котором Ожегова Э.Р. указала, что иные расходные документы, не учтенные налоговым органом отсутствуют. Доводы общества «Аксель» о его самостоятельности также, по мнению инспекции, являются несостоятельными, Зимина Е.В. в ходе допроса указала, что формально подписывала документы, ее показания подтверждаются результатами выемки.

До начала судебного заседания, 14.05.2024 от Санниковой А.Ю. поступило ходатайство о приобщении документов: выборка расходов из выписки по расчетным счетам, приобщенной налоговым органом ходатайством от 22.04.2024 № 4, где Санникова А.Ю. указывает, что часть расходов по ее деятельности не учтена инспекцией, а также запрос Рахматиллаеву Умарали Акимовичу и письмо от него со сведениями о трудовой деятельности, которые подтверждают, что он одновременно работал в других местах, тем самым время на уборку тратилось немного, люди, осуществляющие уборку были задействованы в разных местах и у разных работодателей, что доказывает некорректность расчетов налогового органа о превышении штатной численности персонала.

В судебном заседании суда апелляционной инстанции 14.05.2024 приняли участие представители налогоплательщика, налогового органа и третьих лиц - общества «Аксель» и Прошкина А.С.

Дополнения к апелляционным жалобам и соответствующие документы, являющиеся приложениями к ним, отзывы, представленные лицами,



участвующими в деле до отложения судебного заседания (до 18.04.2024) приобщены к делу на основании статьи 268 АПК РФ.

Ходатайство Старцева Юрия Михайловича о привлечении его к участию в деле в качестве третьего лица рассмотрено судом апелляционной инстанции и отклонено на основании следующего.

Согласно части 1 статьи 51 АПК РФ третьи лица, не заявляющие самостоятельных требований относительно предмета спора, могут вступить в дело на стороне истца или ответчика до принятия судебного акта, которым заканчивается рассмотрение дела в первой инстанции арбитражного суда, если этот судебный акт может повлиять на их права или обязанности по отношению к одной из сторон. Они могут быть привлечены к участию в деле также по ходатайству стороны или по инициативе суда.

В соответствии с частью 3 статьи 266 АПК РФ в арбитражном суде апелляционной инстанции не применяются правила о привлечении к участию в деле третьих лиц, а также иные правила, установленные настоящим Кодексом только для рассмотрения дела в арбитражном суде первой инстанции.

Указанное правило не распространяются на случаи, когда апелляционный суд рассматривает дело по правилам, установленным для рассмотрения дела в суде первой инстанции (пункт 30 Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30 июня 2020 года № 12 «О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде апелляционной инстанции»).

В рассматриваемом случае судом апелляционной инстанции не установлено нарушение судом первой инстанции норм процессуального права и оснований перехода к рассмотрению дела по правилам, установленным для рассмотрения в суде первой инстанции.

Кроме того, Старцев Ю.М. не обосновал, каким образом затрагиваются его права принятым судебным актом.

Дополнительные документы, представленные после отложения судебного разбирательства (после 18.04.2024), в том числе, представленные налоговым органом ходатайствами от 19.04.2024, 22.04.2024 №№ 1-4, дополнения к апелляционной жалобе общества «Белоснежка» от 08.05.2024 и дополнения № 2, 3 к апелляционной жалобе общества «Аксель», отзыв налогового органа от 14.05.2024 на дополнения к апелляционным жалобам, дополнение Прошкина А.С. от 13.05.2024 к отзыву на апелляционную жалобу общества «Белоснежка», соответствующие документы, являющиеся приложениями к ним, приобщены к делу на основании статьи 268 АПК РФ.

Ходатайство Санниковой А.Ю. о приобщении документов, направленное в суд апелляционной инстанции 14.05.2024, рассмотрено в порядке статьи 159 АПК РФ и отклонено.

В силу части 2 статьи 268 АПК РФ дополнительные доказательства принимаются арбитражным судом апелляционной инстанции, если лицо, участвующее в деле, обосновало невозможность их представления в суд первой



инстанции по причинам, не зависящим от него, в том числе в случае, если судом первой инстанции было отклонено ходатайство об истребовании доказательств, и суд признает эти причины уважительными.

Как указано в пункте 29 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 30.06.2020 № 12 «О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде апелляционной инстанции», поскольку арбитражный суд апелляционной инстанции на основании статьи 268 АПК РФ повторно рассматривает дело по имеющимся в материалах дела и дополнительно представленным доказательствам, то при решении вопроса о возможности принятия новых доказательств, в том числе приложенных к апелляционной жалобе или отзыву на апелляционную жалобу, он определяет, была ли у лица, представившего доказательства, возможность их представления в суд первой инстанции или заявитель не представил их по независящим от него уважительным причинам.

Поскольку уважительных причин невозможности представить данные документы в суд первой инстанции Санниковой А.Ю. не указано, документы приобщению не подлежат по основаниям части 2 статьи 268 АПК РФ.

Также апелляционным судом по вышеизложенным мотивам отказано в удовлетворении аналогичных ходатайств, заявленных представителями Прошкина А.С. и ООО «Аксель», соответствующие документы возвращены в судебном заседании.

Представители налогоплательщика и общества «Аксель» поддержали доводы апелляционных жалоб, с решением суда первой инстанции не согласны, просят решение отменить, жалобы удовлетворить.

Представитель Прошкина А.С. поддержал доводы отзыва, поддерживает позицию апеллянтов, с решением суда первой инстанции не согласен, просит решение отменить, жалобу налогоплательщика удовлетворить.

Представители налогового органа поддержали доводы отзыва на апелляционные жалобы, на дополнения к апелляционным жалобам налогоплательщика, в удовлетворении жалоб просят отказать.

Иные лица, участвующие в деле, о месте и времени рассмотрения апелляционной жалобы извещены надлежащим образом, в судебное заседание представителей не направили, что в силу частей 3 и 5 статьи 156 АПК РФ не является препятствием для рассмотрения дела в их отсутствие.

Законность и обоснованность обжалуемого судебного акта проверены арбитражным судом апелляционной инстанции в порядке, предусмотренном статьями 266, 268 АПК РФ.

Как следует из материалов дела, инспекцией в отношении общества «Белоснежка» на основании решения от 30.12.2021 № 11 проведена выездная налоговая проверка по всем налогам, сборам, страховым взносам за период с 01.01.2018 по 31.12.2020.

По результатам выездной налоговой проверки инспекцией вынесено решение от 24.03.2023 № 917 о привлечении к ответственности за совершение



налогового правонарушения, которым Общество привлечено к налоговой ответственности по пункту 3 статьи 122 НК РФ (за умышленную неуплату НДС и НДС/Л), по пункту 1 статьи 119 НК РФ (за непредставление в установленный срок налоговых деклараций), по статье 123 НК РФ (за неуплату и неперечисление сумм НДС/Л в бюджет в установленный срок) в виде налоговых санкций в сумме 3 659 197 руб., Обществу также доначислены НДС в сумме 89 330 821 руб., налог на прибыль организаций в сумме 7 692 975 руб., НДС/Л в сумме 10 183 560 руб., страховые взносы в сумме 61 668 749,29 руб.; кроме того, налогоплательщику предложено удержать неуплаченный НДС/Л за 2018-2019 гг. в общей сумме 16 800 976 руб. и перечислить его в бюджет.

Основанием для доначисления налогов, пеней и налоговых санкций послужили выводы налогового органа о нарушении заявителем подпункта 1 пункта 2 статьи 54.1, пунктов 6, 7 статьи 226, статей 421, 425 НК РФ, заключение обществом «Белоснежка» формальных договоров на оказание услуг по уборке с подконтрольными и взаимозависимыми индивидуальными предпринимателями (Шилов И.С., Прошкин А.С., Чурина А.Д., Санникова А.Ю., Старцева И.Л., Бегунова Ю.В. (Чазова), Исмаилов А.Н., Наумов А.Р., Фридман О.С., Бойбородин М.А.), через которых производилось перечисление денежных средств физическим лицам (реальным исполнителям услуг), официально нетрудоустроенным у налогоплательщика или у подконтрольных (взаимозависимых) организаций и индивидуальных предпринимателей; неправомерное применение специального налогового режима в виде единого налога, взимаемого в связи с применением УСН (15 %) в связи с несоблюдением установленных законодательством критериев для применения такого режима налогообложения ввиду ведения единой деятельности от имени нескольких формально самостоятельных субъектов (общество «Белоснежка» (ИНН 6670456230), общество «Аксель», предприниматель Санникова А.Ю., предприниматель Фридман О.С., предприниматель Прошкин А.С.), координируемой одними и теми же лицами, с задействованием общих материально-технических и трудовых ресурсов.

Не согласившись с решением инспекции общество «Белоснежка» обратилось в УФНС России по Пермскому краю (далее - Управление) с апелляционной жалобой.

Решением Управления от 09.06.2023 № 18-18/142 апелляционная жалоба удовлетворена частично, решение инспекции отменено в части:

- доначисления страховых взносов на обязательное социальное страхование за 2018-2020 годы в сумме 5 518 203,18 руб., соответствующих штрафов;

- доначисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за 2019 год в сумме 12 650 руб., страховых взносов на обязательное медицинское страхование за 2019 год в сумме 2 932,50 руб. в отношении индивидуальных предпринимателей Наумова А.Р. и Бегуновой (Чазовой) Ю.В., соответствующих штрафов;



- предложения удержать неудержанный НДС за 2019 год в сумме 7 475 руб. и перечислить его в бюджет, в отношении индивидуальных предпринимателей Наумова А.Р. и Бегуновой (Чазовой) Ю.В., соответствующих штрафов;

- признания в расходах по налогу на прибыль организаций соответствующих затрат в виде неправомерно доначисленных настоящим решением вышестоящего налогового органа сумм страховых взносов.

В дальнейшем после обращения заявителя в суд, в связи с тем, что обществом «Белоснежка» по требованию суда представлены в налоговый орган дополнительные документы (книги продаж и покупок), Управлением вынесено решение от 18.12.2023 № 28, которым решение инспекции в редакции решения Управления от 09.06.2023 № 18-18/142 отменено в части доначисления налога на прибыль организаций за 2020 год в сумме 76 622 руб. (ФБ - 11 493 руб., СУБ - 65 129 руб.) и соответствующих сумм штрафа, в остальной части решение инспекции оставлено без изменения.

Несогласие заявителя с решением инспекции в редакции решений Управления от 09.06.2023 № 18-18/142 и от 18.12.2023 № 28 послужило основанием для его обращения в арбитражный суд.

Суд первой инстанции посчитал доказанным наличие оснований для доначисления налогов, в связи с чем в удовлетворении заявленных требований отказал.

Изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемом судебном акте, имеющимся в материалах дела доказательствам, обсудив доводы апелляционных жалоб, отзывов на жалобы, заслушав мнение представителей сторон спора, проверив правильность применения судом норм материального права, соблюдения норм процессуального права, суд апелляционной инстанции приходит к следующим выводам.

Согласно части 1 статьи 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.

В силу части 4 статьи 200 АПК РФ при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому



акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

В силу пункта 1 статьи 23 НК РФ налогоплательщики обязаны уплачивать законно установленные налоги.

Статьей 52 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Обязанность по уплате налогов не может считаться исполненной, если хозяйственные операции, совершаемые во исполнение сделок, учтены налогоплательщиком не в соответствии с их действительным экономическим смыслом и искажены, что повлияло на размер налога, подлежавшего уплате.

Согласно правовой позиции, отраженной в Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 17.12.1996 № 20-П налог – необходимое условие существования государства, поэтому обязанность платить налоги, закрепленная в статье 57 Конституции Российской Федерации, распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства; налогоплательщик не вправе распоряжаться по своему усмотрению той частью своего имущества, которая в виде определенной денежной суммы подлежит взносу в казну, и обязан регулярно перечислять эту сумму в пользу государства, так как иначе были бы нарушены права и охраняемые законом интересы других лиц, а также государства.

На основании положений пунктов 1 и 3 статьи 3 НК РФ, противодействие злоупотреблениям в сфере налогообложения выступает одной из целей правового регулирования в данной сфере, реализация которой является необходимой для обеспечения всеобщности и равенства налогообложения, взимания налогов в соответствии с их экономическим основанием, исключения произвольного налогообложения.

Согласно пункту 1 статьи 346.1 НК РФ УСН организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Переход к УСН или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном настоящей главой.

Применение УСН организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 1.6, 3 и 4 статьи 284 настоящего Кодекса), налога на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым



определяется как их кадастровая стоимость в соответствии с настоящим Кодексом).

Организации, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с настоящим Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (включая суммы налога, подлежащие уплате при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области), а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьями 161 и 174.1 настоящего Кодекса (пункт 2 статьи 346.11 НК РФ).

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов, а также обязанностей контролирующих лиц контролируемых иностранных компаний, предусмотренных настоящим Кодексом (пункт 5 статьи 346.11 НК РФ).

В силу пункта 2 статьи 346.12 НК РФ организация имеет право перейти на УСН, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на УСН, доходы, определяемые в соответствии со статьей 248 настоящего Кодекса, не превысили 112,5 млн. рублей.

Пунктом 4 статьи 346.13 НК РФ (в редакции, действующей в проверяемом периоде) установлено, что если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьей 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 настоящего Кодекса, превысили 150 млн. рублей и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пунктом 3 статьи 346.14 настоящего Кодекса, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощенной системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

В соответствии с подпунктом 15 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ (в редакции, действующей в проверяемом периоде) не вправе применять УСН организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек.

Соответственно, право на применение УСН в исследуемом периоде возникало у налогоплательщика только в случае одновременного соблюдения двух критериев: непревышение дохода в налоговом периоде установленного законом предельного значения выручки (не более 150 млн. руб.) и непревышение установленной средней численности работников (не более 100 человек) (пункт 4 статьи 346.13, подпункт 15 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ).

Согласно пункту 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.

Пунктом 2 статьи 54.1 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй настоящего Кодекса при соблюдении одновременно следующих условий:

- 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 пункте 11 Обзора практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды, утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 13.12.2023 (далее – Обзор от 13.12.2023) разъяснено, что при квалификации модели ведения хозяйственной деятельности судам следует оценивать, была ли она направлена на неправомерное применение специальных режимов налогообложения.

В пункте 13 Обзора от 13.12.2023 содержится разъяснение о том, что суммы налогов, уплаченные участниками группы в отношении дохода от неправомерно разделенной деятельности, учитываются при определении размера налоговой обязанности по общей системе налогообложения у налогоплательщика - организатора группы.

Из анализа изложенного следует, что осуществление деятельности с использованием формальных участников (организаций и ИП), в целях уклонения от уплаты страховых взносов и налога на доходы физических лиц, а также сохранения возможности применения специального режима налогообложения путем формального соблюдения критериев, предусмотренных положениями главы 26.2 НК РФ признается злоупотреблением правом, предусмотренным статьей 54.1 НК РФ, следовательно, является неправомерным.

В соответствии с пунктом 2 статьи 153 НК РФ при определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав, определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг).

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьей 171 НК РФ, общая сумма налога, исчисляемая в соответствии со статьей 166 НК РФ (пункт 1 статьи 173 НК РФ).



Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на налоговые вычеты (пункт 1 статьи 171 НК РФ).

В силу статьи 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ.

В силу пункта 1 статьи 249 НК РФ доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

В целях настоящей главы налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 настоящего Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Размер дополнительно начисленных сумм налога на прибыль организаций по результатам проверки должен соответствовать действительным налоговым обязательствам налогоплательщика, которые определяются на основании всех положений главы 25 НК РФ.

Суммы налогов, уплаченные участниками группы в отношении дохода от неправомерно разделенной деятельности, учитываются при определении размера налоговой обязанности по общей системе налогообложения у налогоплательщика – организатора группы (пункт 13 Обзора от 13.12.2023).

Судом первой инстанции установлены, материалами дела подтверждены и лицами, участвующими в деле, не опровергнуты следующие обстоятельства.

В проверяемом периоде (2018-2020 годы) общество «Белоснежка» осуществляло деятельность по чистке и уборке жилых зданий и нежилых помещений, применяло УСН с объектом налогообложения «доходы,



уменьшенные на величину расходов».

По результатам мероприятий налогового контроля налоговый орган пришел к выводу, что Общество в нарушение подпункта 1 пункта 2 статьи 54.1, пунктов 6, 7 статьи 226, статей 421, 425 НК РФ не исполнило обязанности налогового агента по исчислению, удержанию и уплате НДФЛ, не исчислило и не уплатило страховые взносы за период с 01.01.2018 по 31.12.2020.

Названное нарушение, по мнению налогового органа, обусловлено заключением обществом «Белоснежка» формальных договоров на оказание услуг по уборке с подконтрольными и взаимозависимыми индивидуальными предпринимателями (Шилов И.С., Прошкин А.С., Чурина А.Д., Санникова А.Ю., Старцева И.Л., Бегунова Ю.В. (Чазова), Исмаилов А.Н., Наумов А.Р., Фридман О.С., Бойбородин М.А.), через которых производилось перечисление денежных средств физическим лицам (реальным исполнителям услуг), официально нетрудоустроенным у Налогоплательщика или у подконтрольных (взаимозависимых) организаций и индивидуальных предпринимателей.

В ходе проведения выездной налоговой проверки Инспекцией также выявлено нарушение заявителем подпункта 15 пункта 3 статьи 346.12 и пункта 4 статьи 346.13 НК РФ, выразившееся в том, что в период с 01.01.2018 по 31.12.2020 общество «Белоснежка» неправомерно применяло специальный налоговый режим в виде единого налога, взимаемого в связи с применением УСН (15 %) в связи с несоблюдением установленных критериев.

Как указывает налоговый орган, данное нарушение обусловлено ведением единой деятельности от имени нескольких формально самостоятельных субъектов: общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230), общества «Аксель», Санниковой А.Ю., Фридман О.С., Прошкина А.С., координируемой одними и теми же лицами, с задействованием общих материально-технических и трудовых ресурсов. При этом, по мнению Инспекции, участники схемы не осуществляли деятельность в своем интересе и на свой риск, а принимали на себя статус участников операций с оформлением документов от своего имени в интересах проверяемого Налогоплательщика.

Суд первой инстанции выводы налогового органа посчитал обоснованными.

Оценив представленные в материалы дела доказательства в их совокупности и взаимосвязи по правилам, установленным ст. 71 АПК РФ, апелляционный суд оснований для иных выводов не усматривает, при этом исходит из следующего.

Так в рамках проверки налоговым органом установлено, что общество «Белоснежка» в сети Интернет имеет сайт «белоснежка159.рф», на котором размещена информация об оказании заявителем с 2012 года клининговых услуг, а именно: влажной уборки с пылесосом, комплекса по профессиональной уборке офиса, торгового центра или детского сада. Согласно сведениям, размещенным на названном сайте, услуги оказываются в г. Перми и Пермском крае, г. Санкт-Петербурге, г. Екатеринбурге и других городах страны через



крупнейшие филиалы общества «Белоснежка».

По данным сайта, заявитель позиционирует себя как клининговая компания «Белоснежка», которая по мере развития и расширения обслуживаемых территорий открывает филиалы в различных городах России и имеет большой штат квалифицированных специалистов (более 1 000 человек). На ежедневном клининговом обслуживании у компании находятся более 600 магазинов, а это более 250 000 кв.м., на обслуживании аутсорсинга более 500 магазинов и более 20 гипермаркетов (скриншоты с официального сайта группы компаний «Белоснежка» в приложении № 17 к акту проверки).

Из анализа деятельности группы компаний «Белоснежка» налоговым органом установлено, что, оказание клининговых услуг на территории г. Перми и Пермского края до 2015 года осуществлялось Налогоплательщиком, основными заказчиками выступали муниципальные учреждения (детские сады, школы) и иные организации.

Материалами дела подтверждено, что в 2015 году общество «Белоснежка» заключает договоры с крупными ритейлерами (в январе 2015 года – с акционерным обществом «Тандер» (далее – общество «Тандер»), в августе 2015 года – с акционерным обществом «торговый Дом «Перекресток» (далее – общество «Перекресток»). Одновременно, в данный период времени регистрируется в качестве индивидуального предпринимателя Шилов И.С. (дата регистрации 05.02.2015), к которому из общества «Белоснежка» перешли 4 работника (Бесонова Л.Г., Рекуненко З.В., Сукинов А.В., Шеин М.Н.). С расчетных счетов Шилова И.С. денежные средства снимались наличными и (или) перечислялись физическим лицам с назначением платежей «по договору». Из протокола допроса Шилова И.С. от 19.05.2021 следует, что он самостоятельно деятельностью не занимался, все организационные вопросы разрешались сотрудниками общества «Белоснежка».

В 2016 году создано общество «Белоснежка» (ИНН 6670432920) (дата постановки на учет в налоговом органе – 20.02.2016, дата снятия с учета – 29.05.2019, юридический адрес: г. Екатеринбург, ул. Бетонщиков, дом 5, офис 112). Из материалов проверки налоговым органом выявлено, что в 2018-2019 гг. данное лицо деятельность не осуществляло, отчетность в налоговый орган не представляло, движение денежных средств по расчетному счету отсутствовало. Учредителем и руководителем данного юридического лица с момента регистрации организации до 26.10.2017 являлась Санникова А.Ю., с 26.10.2017 – Наумов А.Р. В 2016 году также регистрируются в качестве индивидуальных предпринимателей Бойбородин А.В. (14.04.2016), проживающий в г. Екатеринбурге, и Прошкин А.С. (14.04.2016).

В 2017 году Старцев Ю.М. учредил новую организацию – общество «Белоснежка» (ИНН 6670456230) (дата регистрации 10.07.2017, адрес регистрации г. Екатеринбург, ул. Бетонщиков, дом 5), в которой стал учредителем и руководителем.

Общество «Белоснежка» (ИНН 6670456230) заключает договоры с



обществом «Тандер» от 01.11.2017 № ЕкФ/91804/17 и от 21.12.2017 № НтгФ/92700/17 по обслуживанию объектов в г. Екатеринбурге и Свердловской области.

27.02.2017 в качестве предпринимателя регистрируется Фридман О.С., которая в дальнейшем также заключила договоры с обществом «Тандер» (от 01.12.2018 № СПбФ/70731/18, от 01.03.2019 № ГК/26380/19, от 01.03.2020 № ГК/9881/20) и с ООО «Норман СПб» (далее – общество «Норман СПб») (от 01.12.2017 № 103/2017).

26.03.2018 регистрируется в качестве предпринимателя Санникова А.Ю. (бывший директор общества «Белоснежка» (ИНН 6670432920)) (объекты МАОУ «Школа дизайна «Точка» г. Перми и МАОУ «СОШ № 30» г. Перми, совпадают с объектами индивидуальных предпринимателей Фридман О.С. и Прошкина А.С.).

23.01.2019 регистрируется в качестве юридического лица общество «Аксель» (в последующем директором стала Санникова А.Ю.), заключившее с обществом «Тандер» договоры от 01.09.2019 № ГК/58467/19, от 01.06.2020 № ГК/18040/20 и с обществом «Норман СПб» договор от 23.01.2019 № 3-2019).

При этом из имеющихся в материалах налоговой проверки документов налоговый орган установил, что по мере расширения территории обслуживания и увеличения объектов заявителем для осуществления деятельности привлечены индивидуальные предприниматели: Санникова А.Ю., Старцева И.Л., Шилов И.С., Прошкин А.С., Чурина А.Д., Бегунова Ю.В., Исмаилов А.Н., Наумов А.Р., Фридман О.С., Бойбородин М.А.

Вопреки доводам апелляционных жалоб по результатам выездной налоговой проверки установлены следующие факты, свидетельствующие об искусственном разделении единого производственного процесса, правомерно учтенные судом первой инстанции в качестве обстоятельств, подтверждающих позицию налогового органа:

- через расчетные счета названных индивидуальных предпринимателей производилось перечисление денежных средств иных участников группы компаний Белоснежка физическим лицам (исполнителям) в отсутствие должного оформления данных лиц и, соответственно, в отсутствие исчисления с данных выплат страховых взносов и НДФЛ. Перечисление денежных средств участниками схемы (обществом «Белоснежка» (ИНН 6670432920), обществом «Аксель», Санниковой А.Ю., Прошкиным А.С., Фридман О.С.), от имени которых действовал заявитель, физическим лицам (непосредственным исполнителям услуг на объектах заказчиков) осуществлялось через тех же предпринимателей, что и заявителем;

- взаимозависимость, подконтрольность организаций и предпринимателей, входящих в группу компаний «Белоснежка» установлена налоговым органом, в том числе, исходя из того, что названные индивидуальные предприниматели являются родственниками или знакомыми;

- бывший руководитель (учредитель) общества «Аксель» Зимица Е.В. в



ходе допроса подтвердила свою «номинальность», предприниматели Фридман О.С., Наумов А.Р., Исмаилов А.Н., Бойбородин М.А. в ходе допросов также пояснили, что фактически деятельностью не занимались, зарегистрировались по просьбе Старцева Ю.М., Ожеговой Э.Р., Санниковой А.Ю., расчетными счетами самостоятельно не распоряжались;

- из показаний свидетелей Николаевой В.В. (бухгалтер общества «Белоснежка»), Лобановой Л.В. (менеджер по персоналу общества «Белоснежка») и работников (исполнителей на объектах) Шитиковой С.В., Хомяковой Ф.К., Безгодовой Е.В., Миллер А.П. также следует, что Чурина А.Д. и Прошкин А.С. фактически выполняли функции менеджеров заявителя;

- из показаний свидетелей и документов (информации), полученной от контрагентов заявителя инспекцией установлено, что Санникова А.Ю. выступала в роли коммерческого директора налогоплательщика, общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230) и общества «Аксель», занималась организацией заключения договоров с заказчиками, а также являлась контактным лицом при заключении договоров аренды от имени общества «Аксель» и общества «Белоснежка», при этом не являлась сотрудником указанных организаций;

- ведение бухгалтерского учета для всей группы компаний «Белоснежка» осуществляла бухгалтер общества «Белоснежка» Ожегова Э.Р., при этом, договоры на ведение учета с иными организациями и индивидуальными предпринимателями не заключались. Из информации, полученной от кредитных учреждений, показаний свидетелей (Скок И.А., Чепец Т.А., Алексеева В.А., Поповой Н.П., Долгих С.Б. Старцева Ю.М. Фридман О.С., Наумова А.Р., Исмаилова А.Н.), информации, полученной в ходе выемки, налоговым органом установлено, что Ожегова Э.Р. и Санникова А.Ю. осуществляли управление финансовыми потоками названных организаций и индивидуальных предпринимателей;

- отправка бухгалтерской (налоговой) отчетности участников схемы и распоряжение банковскими счетами производилось с использованием одних и тех же точек доступа (IP-адресов), что подтверждается документами, поступившими от кредитных учреждений и операторов ЭДО;

- в ходе проведения сотрудниками УФСБ России по Пермскому краю в рамках оперативно-розыскной деятельности мероприятий в офисе общества «Белоснежка», изъяты документы (в том числе электронные) и информация, касающиеся деятельности индивидуальных предпринимателей Бойбородина М.А., Бегуновой Ю.В., Прошкина А.С., Фридман О.С., Шилова И.С., Чуриной А.Д., общества «Аксель», общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230), свидетельствующие о наличии единого центра управления деятельностью (приказы о приеме на работу; графики отпусков (во всех графиках от разных предпринимателей в графе подпись указано «руководитель кадровой службы, менеджер по персоналу Шерстнева А.В.); штатные расписания, шаблоны договоров и др.) (анализ изъятых документов приведен на страницах 66-73



решения Инспекции).

Данные обстоятельства правомерно расценены как свидетельствующие о том, что обществом «Белоснежка» нарушен запрет, предусмотренный положениями подпункта 1 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ, указанные участники группы компаний в целях получения доходов действовали как единая группа под контролем одних и тех же лиц – Старцева Ю.М., Ожеговой Э.Р., Санниковой А.Ю., с использованием одних и тех же индивидуальных предпринимателей путем формального заключения с ними договоров оказания услуг. Применение указанной схемы привело к неуплате НДС, страховых взносов, а также, в связи с отсутствием надлежащего оформления трудоустройства фактических исполнителей, позволило Обществу формально соблюдать критерий по средней численности и применять упрощенную систему налогообложения.

Доводы заявителя о том, что создание общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230), а также осуществление налогоплательщиком финансово-хозяйственных отношений с индивидуальными предпринимателями обусловлено наличием общей деловой цели, при этом все организации и индивидуальные предприниматели осуществляли деятельность самостоятельно, судом первой инстанции рассмотрены и обоснованно отклонены как опровергаемые совокупностью доказательств, имеющихся в деле.

Как отмечено выше, взаимозависимость, подконтрольность организаций и предпринимателей, входящих в группу компаний «Белоснежка» установлена налоговым органом, в том числе, исходя из того, что названные индивидуальные предприниматели являются родственниками или знакомыми.

Так Старцева И.Л. является супругой Старцева Ю.М. (руководитель и 100 % учредитель общества «Белоснежка»); Санникова (Старцева) А.Ю. является дочерью Старцева Ю.М.; Бегунова (Чазова) Ю.В. является подругой Санниковой А.Ю.; Прошкин А.С. в 2014 году стал сотрудником общества «Белоснежка», а также является другом Старцева Ю.М. (согласно свидетельским показаниям последнего); Бойбородин М.А. является сыном сотрудника общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230); Фридман О.С., Наумов А.Р., Шилов И.С., Исмаилов А.Н. являются знакомыми Санниковой А.Ю.; Наумов А.Р. и Фридман О.С. – супруги; Зиминая Е.В. (являлась учредителем и руководителем общества «Аксель» до Санниковой А.Ю.) является супругой Прошкина А.С.

Таким образом, налоговым органом выявлено, что в руководящий состав части организаций и индивидуальных предпринимателей, входящих в группы компаний «Белоснежка» входят близкие родственники Старцева Ю.М., а также сотрудники и их родственники, лица, связанные дружескими связями, что свидетельствует о взаимозависимости и подконтрольности данных организаций и индивидуальных предпринимателей бенефициару бизнеса Старцеву Ю.М. Согласно протоколу допроса бывшего руководителя (учредителя) общества



«Аксель» Зиминой Е.В., данное лицо в ходе допроса подтвердило свою «номинальность».

Факт подписания ей документов вопреки доводам апелляционной жалобы ООО «Аксель» вышеизложенное с учетом конкретных обстоятельств настоящего спора не опровергает.

Предприниматели Фридман О.С., Наумов А.Р., Исмаилов А.Н., Бойбородин М.А. в ходе допросов также пояснили, что фактически деятельностью не занимались, зарегистрировались по просьбе Старцева Ю.М., Ожеговой Э.Р., Санниковой А.Ю., расчетными счетами самостоятельно не распоряжались.

Данные обстоятельства правомерно учтены судом первой инстанции, в том числе с учетом следующего.

Так, в протоколе допроса от 12.11.2021 Фридман О.С. содержатся следующие пояснения: «Изначально предложение об открытии ИП поступило от подруги Санниковой (до замужества Старцева) А.Ю. Она предложила помочь ее отцу Старцеву Юрию Михайловичу в организации общества «Белоснежка» и открыть ИП на имя Фридман О.С., для выплаты зарплаты уборщицам. Также уговаривал Старцев Юрий Михайлович. Санникова А.Ю. объяснила это тем, что у них уже есть открытые ИП, предложение было основано на дружеских отношениях. Также они сказали, что после регистрации ИП Фридман О.С. будет числиться в штате общества «Белоснежка», что помогут разобраться в ИП, всему научат. Фактически к работе в качестве ИП, а также в обществе «Белоснежка» не допустили и не трудоустроили. Документы после регистрации ИП у Фридман О.С. забрала Санникова А.Ю. и увезла в компанию отца (общество «Белоснежка»). Фактически всю регистрацию ИП осуществляла Санникова А.Ю.».

В подтверждение доводов Фридман О.С. в ходе допроса предоставила скриншоты переписки с Санниковой А.Ю., из которых налоговый орган выявил факт давления со стороны Санниковой А.Ю. на Фридман О.С., а также, что Санникова А.Ю. знала о совершении обществом «Белоснежка» противоправных действий по уклонению от уплаты налогов.

Из показаний Исмаилова А.Н., содержащихся в протоколе допроса от 11.03.2022, следует, что Санникова А.Ю. в начале 2018 года предложила ему зарегистрироваться в качестве ИП. Санникова А.Ю. сказала, что общество «Белоснежка» является клининговой компанией и они разделяются для того, чтобы меньше платить налогов. Сам Исмаилов А.Н. не планировал вести деятельность в качестве индивидуального предпринимателя. Однако Санникова А.Ю. заверила, что никаких проблем не будет, всю деятельность индивидуального предпринимателя Исмаилова А.Н. будут вести должностные лица общества «Белоснежка». За регистрацию в качестве индивидуального предпринимателя, Санникова А.Ю. заплатила Исмаилову А.Н. 10 000 руб., сопровождала его в налоговую инспекцию для регистрации в качестве индивидуального предпринимателя и банки. Исмаилов А.Н. пояснил, что все



документы по оформленным расчетным счетам индивидуального предпринимателя переданы Санниковой А.Ю. и Ожеговой Э.Р.

Согласно изложенным в протоколе допроса от 14.10.2021 показаниям Наумова А.Р., 30.01.2017 к нему обратилась знакомая Санникова А.Ю. (дочь директора общества «Белоснежка») с вопросом, не хочет ли Наумов А.Р. зарегистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя, чтобы помочь ее отцу Старцеву Ю.М. с делами в обществе «Белоснежка». Зарегистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя Наумов А.Р. согласился. Санникова А.Ю. рассказала, что Наумову А.Р. следует только зарегистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя, а налоги и другие расходы за него будут уплачиваться, также с ним будут заключены договора подряда, на счет индивидуального предпринимателя будут переводить деньги по 500 000 руб. на зарплату рабочим. Денег за регистрацию в качестве индивидуального предпринимателя Санникова А.Ю. Наумову А.Р. не предлагала, просила помочь в связи с дружескими отношениями. В 2018 году при регистрации в качестве индивидуального предпринимателя Санникова А.Ю. сопровождала Наумова А.Р. в налоговую инспекцию, банки, к нотариусу. После регистрации все документы, логины и пароли Наумов А.Р. передал Санниковой А.Ю. Самостоятельно ведение деятельности не осуществлял.

Кроме того, Наумов А.Р. пояснил, что Санникова А.Ю. сказала, что ее знакомый Шилов И.С. каждый месяц от ее отца получает деньги, за то, что зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя. Наумов А.Р. указал, что одновременно с регистрацией в качестве индивидуального предпринимателя он работал в обществе «Белоснежка», график работы – 5 дней в неделю с 9.00 до 18.00; работал 2 месяца, при устройстве на работу в обществе «Белоснежка» ему предложили должность руководителя отдела продаж, заработную плату получал как наличными денежными средствами, так и на карту, позднее карта заблокировалась банком из-за обналичивания денежных средств.

Из показаний свидетелей Николаевой В.В. (бухгалтер общества «Белоснежка»), Лобановой Л.В. (менеджер по персоналу общества «Белоснежка») и работников (исполнителей на объектах) Шитиковой С.В., Хомяковой Ф.К., Безгодовой Е.В., Миллер А.П. также следует, что Чурина А.Д. и Прошкин А.С. фактически выполняли функции менеджеров заявителя.

Согласно свидетельским показаниям Скок И.А. (менеджер общества «Белоснежка»), Старцева И.Л. отвечала за региональное развитие.

Из показаний свидетелей и документов (информации), полученной от контрагентов заявителя Инспекцией установлено, что Санникова А.Ю. выступала в роли коммерческого директора Налогоплательщика, общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230) и общества «Аксель», занималась организацией заключения договоров с заказчиками, а также являлась контактным лицом при заключении договоров аренды от имени общества



«Аксель» и общества «Белоснежка», при этом не являлась сотрудником указанных организаций.

В договоре аренды помещения в г. Тольятти, заключенном между обществом с ограниченной ответственностью «Хеппи Инвест Аренда» (Арендодатель) и обществом «Аксель» (Арендатор) в качестве контактного лица обществом «Аксель» указан Старцев Ю.М., а также в качестве адреса общества «Аксель» - адрес местонахождения общества «Белоснежка» (г. Пермь).

Договор аренды помещения в г. Санкт-Петербург, заключенный между обществом с ограниченной ответственностью «Офис на Моисеенко» (Арендодатель) и обществом «Аксель» (Арендатор) подписан от общества «Аксель» представителем по доверенности Матвеевой Д.А., при этом, справки 2-НДФЛ на имя данного лица ни обществом «Аксель», ни участниками группы не предоставлялись. При этом налоговым органом установлен факт получения Матвеевой Д.А. денежных средств с расчетных счетов Санниковой А.Ю., Фридман О.С., Наумова А.Р., Бойбородина М.А., Бегуновой Ю.В. Кроме того, Инспекцией выявлено, что к номеру телефона принадлежащему Матвеевой Д.А. присвоены теги «Диана ИП Фридман», «Диан Белоснежка», «Офис Аксель», «Диана Аутстаф», «Диана Магнит», «Диана Питер» (анализ приведен на странице 82 решения Инспекции).

Инспекцией также выявлено, что ведение бухгалтерского учета для всей группы компаний «Белоснежка» осуществляла бухгалтер общества «Белоснежка» Ожегова Э.Р., при этом, договоры на ведение учета с иными организациями и индивидуальными предпринимателями не заключались. Из информации, полученной от кредитных учреждений, показаний свидетелей (Скок И.А., Чепец Т.А., Алексеева В.А., Поповой Н.П., Долгих С.Б. Старцева Ю.М. Фридман О.С., Наумова А.Р., Исмаилова А.Н.), информации, полученной в ходе выемки, налоговым органом установлено, что Ожегова Э.Р. и Санникова А.Ю. осуществляли управление финансовыми потоками названных организаций и индивидуальных предпринимателей.

Кроме того, отправка бухгалтерской (налоговой) отчетности участников схемы и распоряжение банковскими счетами производилось с использованием одних и тех же точек доступа (IP-адресов), что подтверждается документами, поступившими от кредитных учреждений и операторов ЭДО.

Из материалов проверки Инспекцией выявлено, что Ожегова Э.Р. являлась доверенным лицом общества «Аксель» и индивидуальных предпринимателей Фридман О.С., Прошкина А.С., Бегуновой Ю.В. в банке, а также имела право распоряжения электронной подписью названных лиц.

В банковских досье индивидуальных предпринимателей Старцевой И.Л., Санниковой А.Ю., Наумова А.Р., общества «Аксель», общества «Белоснежка» 20 (ИНН 6670456230) и налогоплательщика указаны электронный адрес и номер телефона Ожеговой Э.Р.



Вопреки доводам апелляционных жалоб содержание свидетельских показаний правомерно учтено судом первой инстанции в качестве доказательств обоснованности позиции налогового органа.

Более того, материалами проверки также подтверждено, что в ходе проведения сотрудниками УФСБ России по Пермскому краю в рамках оперативно-розыскной деятельности мероприятий в офисе общества «Белоснежка», изъяты документы (в том числе электронные) и информация, касающиеся деятельности индивидуальных предпринимателей Бойбородина М.А., Бегуновой Ю.В., Прошкина А.С., Фридман О.С., Шилова И.С., Чуриной А.Д., общества «Аксель», общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230), свидетельствующие о наличии единого центра управления деятельностью (приказы о приеме на работу; графики отпусков (во всех графиках от разных предпринимателей в графе подпись указано «руководитель кадровой службы, менеджер по персоналу Шерстнева А.В.»); штатные расписания, шаблоны договоров и др.) (анализ изъятых документов приведен на страницах 66-73 решения Инспекции).

Менеджер по персоналу общества «Белоснежка» Лобанова Л.В. в ходе допроса указала, что занималась поиском персонала, данные сотрудников, передавала менеджерам, также занималась оформлением договоров подряда с физическими лицами от имени индивидуальных предпринимателей Шилова И.С., Прошкина А.С., Фридман О.С., Бегуновой Ю.В., Наумова А.Р.; договоры составлялись между индивидуальными предпринимателями (работодатели) и физическими лицами, по распоряжению главного бухгалтера и директора Старцева Ю.М. данные договоры физическим лицам не выдавались.

Центром занятости населения Пермского края по требованию налогового органа в материалы проверки представлены документы, из которых следует, что поиском персонала для выполнения клининговых услуг для общества «Белоснежка» (ИНН 5906116010), занимались непосредственно сотрудники общества «Белоснежка», в частности, Скок И.А.

Инспекцией установлено, что в отношении Скок И.А. представлена справка 2-НДФЛ от налогового агента общества «Белоснежка» за 2020 год, следовательно, сотрудник налогоплательщика занимался поиском физических лиц для выполнения работ. При этом с расчетных счетов индивидуальных предпринимателей Наумова А.Р. и Фридман О.С. в адрес Скок И.А. осуществлялись перечисления денежных средств. В ходе допроса в налоговом органе Скок И.А. подтвердила, что указанные выплаты являлись заработной платой за выполнение трудовых обязанностей у общества «Белоснежка» (специалист по подбору персонала), указанные индивидуальные предприниматели ей не знакомы, трудовые и иные договоры с ними не заключались.

В офисе налогоплательщика изъята книга учета инвентаря, в которой имеется информация о закреплении за менеджерами муниципальных объектов (школы, детские сады) и ТСЖ (указаны следующие лица: Илья Степанов, Аня,



Дима Молчанов). При этом Инспекцией установлено, что на Степанова И.М. представлена справка 2-НДФЛ за 2018 год от налогового агента индивидуального предпринимателя Чуриной А.Д., чем подтверждается, что указанный сотрудник трудоустроен у индивидуального предпринимателя Чуриной А.Д. формально, однако реально трудовые обязанности Степанов И.М. выполнял для общества «Белоснежка».

Кроме того, при выемке обнаружены шаблоны трудовых договоров, договоров подряда в количестве 52 шт. между подконтрольными индивидуальными предпринимателями и физическими лицами. Официально указанные лица не трудоустроены. Вместе с тем на счета данных лиц перечислялись денежные средства от индивидуальных предпринимателей. Так, выявлены шаблоны трудового договора между обществом «Белоснежка» с Мартиросяном Н.В., договоры подряда, заключенные Мартиросяном Н.В. с индивидуальным предпринимателем Бегуновой Ю.В. Обществом «Белоснежка» представлены на Мартиросяна Н.В. справки 2-НДФЛ за январь 2020 года, от индивидуального предпринимателя Бегуновой Ю.В. официальные данные в налоговый орган не представлены.

При этом, Мартиросяну Н.В. перечислялись денежные средства с расчетных счетов иных предпринимателей (Фридман О.С., Наумов А.Р., Санникова А.Ю., Бойбородин М.А.), которые также сведений в качестве налогового агента на указанное лицо не подавали (таблица на стр. 69 решения Инспекции).

При анализе изъятых сведений программы «1С-Бухгалтерия» Инспекцией установлено наличие ярлыков (вход) в программы индивидуальных предпринимателей; остатки по счетам индивидуального предпринимателя Шилова И.С.; акты сверок, акты выполненных работ с индивидуальными предпринимателями Фридман О.С., Шиловым И.С., Прошкиным А.С.; приказы о приеме на работу Шилова И.С., Чуриной А.Д., Прошкина А.С., Фридман О.С.; банковские выписки по счету в акционерном обществе «Альфа-банк» по счетам индивидуального предпринимателя Фридман О.С. (частичная информация за период 1 квартал 2018 года).

Из анализа данных обстоятельств налоговый орган пришел к обоснованному выводу о том, что общество «Белоснежка» и его должностные лица являлись центром управления группой компаний «Белоснежка», а также индивидуальных предпринимателей, через счета которых осуществлялись выплаты физическим лицам – исполнителям клининговых услуг. Инспекцией также установлен факт финансовой зависимости между участниками группы компаний «Белоснежка».

Доводы жалоб о самостоятельности спорных субъектов опровергаются совокупностью представленных в дело доказательств, в связи с чем обоснованно отклонены судом первой инстанции и отклоняются апелляционным судом.



Факт приобщения апелляционным судом материалов проверки, которые по техническим причинам не были приобщены в суде первой инстанции вышеизложенное также не опровергает.

Интерпретация содержания отдельных приобщенных апелляционным судом доказательств ООО «Аксель» как, по его мнению, безусловно свидетельствующих о его самостоятельности, позицию налогового органа, основанную на оценке доказательств в их совокупности и взаимосвязи, также не опровергает.

Кроме того, суд первой инстанции обоснованно учел особый порядок осуществления расчетов, в том числе внутри группы. Из представленных в материалы налоговой проверки документов налоговым органом установлено, что при отсутствии денежных средств на расчетном счете одного из участников данной группы компаний, оплата в адрес контрагентов производилась со счетов другого участника; перечисления в адрес физических лиц производились от разных индивидуальных предпринимателей, при этом, физические лица не меняли объект, на котором выполняли работу; в адрес физических лиц, трудоустроенных у одного из участников группы, перечисления, в том числе с комментарием «под отчет», «по договору», производились с расчетных счетов иных индивидуальных предпринимателей (анализ приведен на страницах 92-93 решения Инспекции).

Вопреки доводам жалоб из совокупности имеющихся документов (информации) и показателей свидетелей Инспекцией выявлено, что индивидуальные предприниматели фактически деятельность по оказанию клининговых услуг не осуществляли. В соответствии с представленными в налоговый орган справками по форме 2-НДФЛ в штате индивидуальных предпринимателей трудоустроено минимальное количество сотрудников, либо сотрудники отсутствуют. Страховые взносы и НДФЛ исчислены индивидуальными предпринимателями в минимальных размерах. Шилов И.С. исключен из ЕГРИП 15.06.2018, Исмаилов А.Н. – 09.01.2019; Наумов А.Р. – 26.01.2022.

Доходная часть индивидуальных предпринимателей в основном сформирована группой компаний «Белоснежка», расходную часть составляют перечисления фактическим исполнителям - физическим лицам, проживающим в разных регионах Российской Федерации, и снятие наличных. Оформлением договоров подряда с физическими лицами от имени предпринимателей занимался сотрудник Налогоплательщика Лобанова Л.В.

Свидетели – физические лица, которые фактически оказывали клининговые услуги на объектах (Стряпунина (Глушкова) А.М., Петрова С.Н., Михайлова А.В., Ногина Н.М., Пирвелиева С.А., Катунцева Е.Г., Безгодова Е.В., Кузнецова В.А., Веприкова О.В., Конькова А.М., Суворова Л.Л., Усталова С.С., Михеева М.А., Кусаметов Ф.Ш., Воронов А.Г., Некрасов В.Ф., Потемкин Т.Ю., Одегов Л.И., Швецов Е.В., Магасумов Ч.Р., Никитин Н.А., Рахматиллаев У.А., Решетков Е.Н. и др.), в ходе проведенных в налоговом органе допросов



дали показания о том, что работали в обществе «Белоснежка», индивидуальные предприниматели, от которых поступают выплаты, им не знакомы.

На основании свидетельских показаний и анализа расчетных счетов индивидуальных предпринимателей Инспекцией установлено, что фактически свидетели выполняли функции на одних и тех же объектах для общества «Белоснежка», при этом денежные выплаты в их адрес производились с расчетных счетов разных Предпринимателей.

Так Абдуллаева Д.С. (зарегистрирована в г. Иркутск) денежные средства получала с расчетных счетов индивидуальных предпринимателей Бегуновой Ю.В., Прошкина А.С., Старцевой И.Л. и Фридман О.С.; Гаджиева К.К. (зарегистрирована в г. Выборг) получала денежные средства с расчетных счетов индивидуальных предпринимателей Бегуновой Ю.В., Прошкина А.С., Старцевой И.Л., Фридман О.С. и Санниковой А.Ю., Старцева И.Л.); Усталова С.С. получала в периоды с января по март 2018 года денежные средства от индивидуального предпринимателя Шилова И.С. (по 9 000 руб. в месяц) с комментарием платежа «НДС не облагается» и в мае 2018 года 9 000 руб. от индивидуального предпринимателя Бегуновой Ю.В. (по реестру «прочие выплаты за апрель»); Михеевой М.А. оплата в 2019 году произведены выплаты с расчетных счетов индивидуального предпринимателя Фридман О.С. с комментарием платежа «оплата по договору без НДС», в 2020 году с расчетных счетов индивидуальных предпринимателей Санниковой А.Ю., Наумова А.Р., Бойбородина М.А.

Инспекцией также установлено, что в 2018-2020 годах на расчетные счета общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230) от заказчиков за оказание услуг поступило 218 117 тыс. руб., из них 11 828 тыс. руб. снято наличными, 157 480 тыс. руб. направлено на расчетные счета индивидуальных 23 предпринимателей. Все операции по перечислению денежных средств отправлены с одного и того же IP-адреса (46.146.136.153), который принадлежит Налогоплательщику.

Так 26.01.2018 на расчетный счет общества «Белоснежка» (ИНН 6670456230) обществом «Тандер» перечислены денежные средства в сумме 2 834 613 руб., в тот же день 300 000 руб. перечислено Старцеву Ю.М. и 2 000 000 руб. индивидуальному предпринимателю Шилову И.С., в последующем денежные средства с расчетного счета индивидуального предпринимателя Шилова И.С. перечислены различным физическим лицам, в том числе Сукинову А.В.

Из допроса Сукинова А.В. следует, что он являлся менеджером по работе с персоналом в обществе «Белоснежка», в обязанности входил контроль работников по их деятельности по объектам в г. Перми (Гимназия № 7, детские сады), работу контролировал Старцев Ю.М., индивидуальный предприниматель Шилов И.С. его деятельность не контролировал (протокол от 24.09.2020).

23.05.2019 обществом «Тандер» денежные средства в сумме 7 499 651 руб. перечислены на расчетный счет общества «Белоснежка» (ИНН



6670456230), в тот же день 345 700 руб. перечислены индивидуальному предпринимателю Старцевой И.Л., 420 450 руб. - индивидуальному предпринимателю Бегуновой Ю.В., 380 120 руб. - индивидуальному предпринимателю Бойбородину М.А., а также различным физическим лицам, в том числе Чепец В.А.

Из протокола допроса Чепец В.А. от 16.06.2022 следует, что с 01.04.2018 по 01.11.2020 она являлась сотрудником общества «Белоснежка» (уборщица), перечисления являлись заработной платой за работу в магазине «Пятерочка»; агентские договоры заключала с индивидуальными предпринимателями Фридман О.С., Бегуновой, Старцевой И.Л. в офисе на ул. А.Гайдара, 3, при этом лично с данными предпринимателями Чепец В.А. не знакома.

Справки по форме 2-НДФЛ на Чепец В.А. представлены индивидуальным предпринимателем Фридман О.С. (за 2019-2020 годы.) и обществом «Аксель» (за 2020 год). При этом, свидетель пояснил, что ее место и порядок работы не изменились.

С учетом изложенного налоговый орган пришел к обоснованному выводу о том, что операции по расчетным счетам индивидуальных предпринимателей носят транзитный характер. Основная масса поступивших на расчетный счет Прошкина А.С. денежных средств от группы компаний «Белоснежка» и иных заказчиков (ТСЖ «Елькина 7», МАДОУ «Компас» г. Перми, МАОУ «Школа дизайна «Точка» г. Перми и др.) снимались наличными денежными средствами, а также перечислялись физическим лицам за услуги:

- 28.02.2018 поступившие денежные средства от индивидуального предпринимателя Фридман О.С. с назначением платежа «Оплата по договору подряда. НДС не облагается» сняты наличными;

- 21.12.2018 поступившие денежные средства от МАДОУ «Детский сад № 227» г. Перми и 21.01.2019 от ТСЖ «Елькина 7» г. Перми перечислены для выплаты по реестрам г. Екатеринбург;

- 20.03.2019 поступившие денежные средства от общества «Белоснежка» (ИНН 5906116010) перечислены индивидуальному предпринимателю Фридман О.С. с назначением платежа «Оплата по счету от 04.03.2019 (услуги по договору)»;

- 02.03.2020 поступившие денежные средства от МАДОУ «Компас» г. Перми перечислены 04.03.2020 Харайшвили К. Д., проживающей в г. Горнозаводск.

Согласно показаниям Харайшвили К. Д., изложенным в протоколе допроса от 17.06.2022, она оказывала услуги по обзвону людей для заявителя как самозанятая. Прошкин А.С. ей не знаком, знакома Санникова А.Ю. и Ожегова Э.Р.

Сотрудник Шитикова С.В., на которую представлена справка 2-НДФЛ от имени Прошкина А.С. в ходе допроса 11.07.2022 указала, что работала в обществе «Белоснежка», инвентарь привозили менеджеры общества «Белоснежка» Дмитрий и Анна, Прошкина А.С. не знает.



С учетом изложенного, суд первой инстанции правомерно посчитал обоснованными выводы налогового органа о том, что названные участники группы в целях получения доходов действовали как единая группа под контролем одних и тех же лиц (Старцева Ю.М. и Ожеговой Э.Р.) с использованием одних и тех же индивидуальных предпринимателей путем формального заключения с ними договоров оказания услуг.

Таким образом, оснований полагать, что данные лица являются самостоятельными и взаимодействуют друг с другом во исполнение общей деловой цели, у суда апелляционной инстанции также не имеется.

Возражения заявителя жалобы против показаний Фридман О.С. не принимаются апелляционным судом с учетом того, что положения части 2 статьи 64 АПК РФ допускают использование показаний свидетеля в качестве доказательств в арбитражном процессе.

В подтверждение своих показаний Фридман О.С. предоставила скриншоты переписки с Санниковой А.Ю. и Ожеговой Э.Р., подтверждающей ее номинальный статус как ИП, а также осведомленность Санниковой А.Ю., Ожеговой Э.Р. о своих противоправных действиях и возможных последствиях. Кроме того, из переписки явно усматривается давление на Фридман О.С. со стороны Санниковой А.Ю. (протокол от 12.11.2021). Вопреки доводам заявителя, показания Фридман О.С. не являются противоречивыми и согласуются с иными обстоятельствами и доказательствами, установленными налоговым органом.

Доводы общества «Аксель» о его самостоятельной деятельности обоснованно отклонены судом первой инстанции и подлежат отклонению апелляционным судом с учетом следующего.

Подписание документов (при регистрации общества, для открытия счетов в кредитных учреждениях, договоров и актов с заказчиком) Зиминой Е.В. не свидетельствует, что данное лицо фактически осуществляло обособленную и самостоятельную хозяйственную деятельность.

В ходе допроса Зиминой Е.В. указала, что формально подписывала документы, финансово-хозяйственную деятельность осуществляла Ожегова Э.Р., налоговая и иная документация общества «Аксель» хранится у Ожеговой Э.Р.

Установлено, что контактные данные Санниковой А.Ю. указаны в реквизитах договоров от 01.09.2019, от 01.06.2020 с обществом «Тандер» (телефон 89824729478, адрес электронной почты - an.starceva@mail.ru.) и от 23.01.2019 с обществом «Норман СПб» (адрес электронной почты - Axel-spb78@mail.ru. телефон 89824729478).

Руководитель/учредитель Зиминой Е.В. не знает систему налогообложения, не знает штатную численность, ФИО сотрудников и кто осуществлял их прием на работу. Не владение Зиминой Е.В. данной информации, указывает на её номинальное участие в деятельности общества «Аксель».



Показания Зиминной Е.В. подтверждаются результатами выемки в офисе общества «Белоснежка», где хранились документы общества «Аксель» (шаблоны трудовых договоров, договор подряда, штатные расписания, памятка сотрудника торгового зала, который работает от общества «Аксель» с образцом табеля сотрудника; акты, счета- фактуры, заявки о количестве сотрудников, списки подписанных и не подписанных актов общества «Аксель» с обществом «Тандер», график выхода персонала от общества «Аксель»; скрины чеков за 2021 год о переводе зарплаты физическим лицам с указанием номера счета и суммы с назначением платежа «ЗП Аксель», «ЗП Аксель аванс»).

При выемке обнаружены табели учета рабочего времени общества «Норман СПб» с указанием суммы заработной платы (в таблице отражена фамилия работника, улица из адреса осуществления работ, сведения о выплате денежных средств), стоит пометка «для Эли». При этом финансово-хозяйственные отношения между обществом «Норман СПб» и обществом «Белоснежка» отсутствуют, но заключены договоры обществом «Норман СПб» с организациями, входящими в группу ИП Фридман О.С., обществом «Аксель».

Следует отметить, что договор между обществом «Норман СПб» и ИП Фридман О.С. заключен 01.12.2017, предмет - услуги по обслуживанию торгового процесса.

Договор с обществом «Аксель» заключен обществом «Норман СПб» 23.01.2019, предмет - услуги по обслуживанию торгового процесса.

Общество «Аксель» указывает, в том числе, на договор о предоставлении персонала от 10.11.2020 с ИП Прошкиным А.С., который предоставлял сотрудников. При этом, именно менеджер по персоналу общества «Белоснежка» Лобанова Л.В. занималась поиском персонала и оформляла договоры подряда с физлицами от предпринимателей Шилова, Шошкина, Фридман, Бегуновой и Наумова, которые не вручала физическим лицам по распоряжению Ожеговой Э.Р. и Старцева Ю.М.

Тот факт, что для выплат физическим лицам, работающим на объектах, обществом «Аксель» использовались расчетные счета подконтрольных налогоплательщику предпринимателей, которыми распоряжалась Ожегова Э.Р., также подтверждает несамостоятельность общества «Аксель» как субъекта хозяйственной жизни.

На основании изложенного, доводы заявителя, общества «Аксель», Санниковой А.Ю. о том, что осуществление налогоплательщиком финансово-хозяйственных отношений с индивидуальными предпринимателями обусловлено наличием общей деловой цели, при этом все организации и индивидуальные предприниматели осуществляли деятельность самостоятельно, судом первой инстанции рассмотрены и обоснованно отклонены как опровергаемые совокупностью вышеизложенных обстоятельств.

Доводы апеллянтов о неверном расчете средней численности, установленной для возможного применения УСНО, получили надлежащую оценку суда первой инстанции, с которой апелляционный суд также согласен.



Так судом первой инстанции установлено, что на исполнении у общества «Белоснежка» в 1 квартале 2018 года находились договоры с обществом «Тандер», АО «Армадилло Бизнес Посылка», АО «Росжелдорпроект», ООО «АстраТехСтрой», ООО «Элемент-Трейд», ООО «Парма Девелопмент», ООО «Буровая Компания «Евразия», АО «ППК», ООО «Спецтрансгрупп» и другие.

Для расчета средней численности инспекцией учитывался только прямой договор с обществом «Тандер» (от 01.11.2017 № ПРМФ/73675/17), согласно которому у заявителя в январе-марте 2018 года на обслуживании находилось 126 объектов (без учета объектов участников схемы).

В связи непредставлением обществом «Тандер» истребованных документов (информации) о необходимой численности исполнителей, а также поскольку налогоплательщиком информация о фактической численности сотрудников, обслуживающих объекты заказчиков, не раскрыта, налоговым органом произведен расчет необходимой численности исполнителей клининговых услуг по договору оказания услуг от 01.11.2017 № ПРМФ /73675/17, заключенному с обществом «Тандер», на основании имеющейся информации по нормативам времени на уборку служебных и культурно-бытовых помещений, утвержденных постановлением Госкомтруда СССР от 29.12.1990 № 469, типовых нормативов численности работников по обслуживанию и эксплуатации зданий и сооружений, утвержденных ФГУП «Научно-исследовательский институт труда и социального страхования» Министерства труда и социальной защиты РФ от 24.01.2014 № 001.

Расчет произведен по параметрам каждого объекта, указанным в договоре от 01.11.2017 № ПРМФ /73675/17. В результате расчета необходимого количества исполнителей для обеспечения качественного оказания услуг по уборке на объектах общества «Тандер» в г. Перми и Пермском крае в январе, феврале, марте 2018 года налоговым органом установлено, что минимальная средняя численность уборщиц должна составлять от 142 до 264 человек, в зависимости от коэффициента заставленности.

Помимо услуг уборки внутренних помещений магазинов (уборщиц) договором предусмотрена уборка территорий (дворники). Согласно расчету инспекции на 121 объект требовалось 149 чел.

Таким образом, Инспекцией установлено, что численность работников общества «Белоснежка», оказывающих клининговые услуги, превышает предел, установленный подп.15 п. 3 ст. 346.12 НК РФ (100 человек), для применения упрощенной системы налогообложения с 1-го квартала 2018 года.

Данные обстоятельства правомерно учтены судом первой инстанции при вынесении решения и вопреки доводам апелляционных жалоб подтверждаются совокупностью представленных в дело доказательств.

Заявитель указывает на необходимость использования при расчете средней численности работников нормативных актов, которые применяются при расчете среднесписочной численности трудоустроенных сотрудников, то есть при надлежащем их оформлении в соответствии с требованиями трудового



законодательства РФ.

Вместе с тем, заявителем и иными участниками группы компаний «Белоснежка» физические лица (исполнители клининговых услуг) официально не трудоустроивались, информация для расчета их численности в порядке, установленном указанными нормативными актами (в случае наличия штатного расписания, трудовых договоров, табелей учета рабочего времени, приказов и иных документов в отношении всех сотрудников организации), отсутствует, следовательно, обоснованными являются возражения налогового органа о том, что оснований для применения указанных заявителем нормативных актов не имеется.

Судом также принято во внимание, что в коммерческом письме Заявителя, направленном в адрес АО «Тандер» указаны сведения о количестве работников ООО «Белоснежка» - более 2 500 сотрудников; на сайте «белоснежка159.рф» в сети Интернет опубликована информация о наличии у ООО «Белоснежка» более 1 000 квалифицированных специалистов.

Довод общества «Белоснежка», заявленный в дополнение к апелляционной жалобе от 11.04.2024 о том, что налоговым органом доказаны факты получения денежных средств за выполненные работы и услуги со стороны ООО «Белоснежка» только по 182 человекам, в подтверждении которого ссылается на ответ Росстата, который указал, что при заполнении сведений о средней численности работников хозяйствующих субъектов следует руководствоваться указаниями, утвержденными приказом Росстата от 22.12.2023 № 168, а ранее – утвержденными Приказом Росстата от 22.11.2017 отклоняется судом апелляционной инстанции на основании следующего.

Заявитель неверно указывает количество физических лиц, по которым начислены НДФЛ и страховые взносы (2018 - 3 727 чел., 2019 - 6 163 чел., 2020 - 7 813 чел.), налогоплательщиком посчитано количество строк в таблицах без учета факта многоразовых перечислений одному физлицу.

Инспекцией расчет НДФЛ и страховых взносов произведен в отношении 4 369 физических лиц (2018 - 767 чел., 2019 - 1 770 чел., 2020 - 1 832 чел.).

Расчет приведен в приложении № 7 к решению Инспекции в виде таблицы Excel - файл «Расчет СВ и НДФЛ за 2018,2019,2020 годы и штраф 123 НК РФ за 2020 год», который содержит вкладки «2018», «2019», «2020».

Кроме того, апелляционный суд учитывает, что банковскими счетами подконтрольных заявителю предпринимателей распоряжался главный бухгалтер общества «Белоснежка» Ожегова Э.Р.; выплаты физическим лицам произведены с расчетных счетов, которые открыты для целей оплаты труда уборщиц (дворников) на объектах заявителя, сотрудники которого занимались поиском исполнителей клининга и контролировали их работу.

При этом налоговым органом исполнители клининговых услуг установлены через свидетельские показания, анализ расчетных счетов девяти предпринимателей, а также на основании полученных от кредитных учреждений реестров зачислений на счета физических лиц.



Например, от имени ИП Бойбородина М.А. (номинальный участник схемы) с ПАО «Сбербанк России» заключен договор от 22.05.2018 № 16108076 о зачислении денежных средств на счета физических лиц. Банком представлены Реестры, в соответствии с которыми со счета Бойбородина М.А. производились операции по перечислению выплат исполнителям клининговых услуг.

Согласно реестру от 23.05.2018 № 3 выплаты за апрель 2018 произведены пятидесяти пяти физическим лицам, включая официально трудоустроенных.

Например, ИП Старцевой (Санниковой) А.Ю. (участник схемы, входит в группу компаний «Белоснежка») с ПАО «Сбербанк России» заключен договор от 12.04.2018 № 490485561 о зачислении денежных средств на счета физических лиц. Банком представлены реестры, в соответствии с которыми со счета ИП Санниковой А.Ю. производились операции по перечислению выплат исполнителям клининговых услуг.

В соответствии с реестром от 23.04.2018 № 18 Банком исполнено поручение по перечислению выплат за июнь 2018 года пятнадцати физическим лицам, включая Вороновой А.Г., показания которой получены в ходе проверки.

Таким образом, подход инспекции к идентификации физических лиц, которые получали выплаты со счетов девяти Предпринимателей за услуги клининга, является верным и обоснованно поддержан судом первой инстанции.

Доводы жалобы об обратном суд апелляционной инстанции отклоняет, как противоречащие совокупности представленных в дело доказательств.

Письма Пермьстата от 29.03.2024 № ЕМ-Т27- 2.07/1313-ДР на адвокатский запрос, дополнительно представленные апелляционному суду, вышеизложенное не опровергают. При этом апелляционный суд исходит из следующего.

В ответе Пермьстата приведены все имеющиеся формы федерального статистического наблюдения, в том числе действующие в проверяемый период (2018-2020) - форма № П-4 «Сведения о численности и заработной плате работников» и приказ Росстата от 22.11.2017 № 772, которым утверждены Указания по заполнению форм.

Согласно Приказу от 22.11.2017 № 772, средняя численность работников включает среднесписочную численность работников, среднюю численность внешних совместителей, среднюю численность работников, выполнявших работы по договорам гражданско-правового характера (пункт 75 Указаний).

Взаимоотношения налогоплательщика с физическими лицами квалифицированы как отношения гражданско-правового характера. В ходе выездной налоговой проверки не установлено достаточных доказательств, однозначно подтверждающих наличие именно трудовых отношений между обществом «Белоснежка» и всеми привлеченными физическими лицами.

Заявитель указывает, что при неполном рабочем дне при определении среднесписочной численности работников учитываются пропорционально отработанному времени и в определенном порядке.

При этом, пунктом 79.3 Указаний установлено, что такой расчет



применяется в отношении лиц, работающих неполное рабочее время в соответствии с трудовым договором, штатным расписанием или переведенные по согласию работника.

Расчет среднесписочной численности работников производится на основании ежедневного учета списочной численности работников, которая должна уточняться на основании приказов о приеме на работу, переводе работников на другую работу и прекращении действия трудового договора (пункт 76 Указаний).

Заявителем и иными участниками группы компаний Белоснежка физические лица - фактические исполнители клининговых услуг официально не трудоустроивались, информация для расчета их численности в порядке, установленном указанным нормативным актом (в случае наличия штатного расписания, трудовых договоров, табелей учета рабочего времени, приказов и иных документов в отношении всех сотрудников организации), отсутствует, следовательно, оснований для применения указанного заявителем нормативного акта у налогового органа не имелось.

Иного из материалов дела вопреки доводам апелляционной жалобы не следует

Кроме того, апелляционный суд учитывает, что средняя численность сотрудников, выполняющих работу по гражданско-правовым договорам, определяется по методике, приведенной в пункте 81 Указаний. Эти работники учитываются за каждый календарный день как целые единицы в течение всего периода действия этого договора независимо от срока выплаты вознаграждения.

Таким образом, доводы заявителя в указанной части, правомерно отклонены судом первой инстанции.

Все дополнительно представленные апелляционному суду документы вышеизложенные выводы суда первой инстанции, основанные на оценке совокупности доказательств, не опровергают.

Доводы заявителя о неисключении из расчета денежных средства, полученных от организаций, которые не входят в названную налоговым органом группу компаний «Белоснежка» (ИП Прошкин А.С., ИП Фридман О.С., ИП Старцева И.Л.; ИП Старцева А.Ю.; ИП Наумов (личные средства): ООО «Сияние», ООО «Белоснежка-СПБ», ООО «Стройсервис», ООО «Уралочка», ТСЖ «Грачева, 19»; ООО «Демиз», ТСЖ «Грачева, 19»; ООО «МФК-Финанс», ООО «Плиточная-Пермь», ТСЖ «Восстания 8»; ООО «Авто-Трейд-Урал» также рассмотрены судом первой инстанции и обоснованно отклонены, как основанные на неверном толковании норм законодательства.

Расчет сумм НДФЛ и страховых взносов, приведенный в приложении № 7 к решению инспекции, судом первой инстанции проверен и обоснованно признан верным.

Доводы жалобы о том, что соответствующий расчет не проверялся, противоречат содержанию обжалуемого решения.



Отклоняя доводы налогоплательщика в части необоснованного начисления НДФЛ и страховых взносов, суд первой инстанции обоснованно исходил из следующего.

По результатам мероприятий налогового контроля установлено, что ООО «Белоснежка» не исполнена обязанность налогового агента по исчислению, удержанию и уплате НДФЛ с выплат физическим лицам - фактическим исполнителям клининговых услуг, которые произведены Заявителем через расчетные счета 9-ти Предпринимателей (Фридман О.С., Прошкин А.С., Наумов А. Р., Санникова А.Ю., Шилов И. С., Бойбородин М. А., Бегунова Ю. В., Старцева И. Л., Исмаилов А. Н.).

На основании анализа расчетных счетов Предпринимателей, реестров банков на выдачу денежных средств физическим лицам произведена идентификация получателей денежных средств, что уже отмечено апелляционным судом. Всего идентифицировано 4 369 физических лиц, в том числе в 2018 году – 767 чел., в 2019 году – 1 770 чел., в 2020 году – 1 832 чел..

В расчет НДФЛ не включены заработная плата трудоустроенных сотрудников в ГК Белоснежка; суммы, выданные в подотчет; выплаты лицам, применяющим спецрежим «Налог на профессиональный доход» (самозанятым), и индивидуальным предпринимателям.

С учетом п. 9 ст.226 НК РФ (в редакции, действующей в проверяемый период) Заявителю доначислен НДФЛ за 2020 год в размере 10 183 560 руб.

В соответствии со ст. 419 НК РФ ООО «Белоснежка» является плательщиком страховых взносов в Российской Федерации. Объектом обложения страховыми взносами для организаций признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, в частности в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг (пп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ).

Застрахованными лицами, на которых распространяется пенсионное и медицинское страхование, в соответствии с Федеральными законами от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации», от 29.11.2010 № 326-ФЗ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации», являются граждане, работающие по трудовому договору или гражданско-правовому договору, предметом которого являются выполнение работ, оказание услуг.

Расчет сумм страховых взносов произведен в разрезе каждой выплаты, исходя из личных данных физических лиц, сумм и дат выплат, при этом из расчета исключены следующие получатели денежных средств: лица официально трудоустроенные в ГК «Белоснежка», самозанятые и индивидуальные предприниматели.

Расчет сумм страховых взносов произведен по тарифам, установленным п. 2 ст. 425 НК РФ (22% на обязательное пенсионное страхование, 5,1% на обязательное медицинское страхование).

Доводы Заявителя о необоснованном начислении НДФЛ и взносов на



выплаты, которые произведены физическим лицам со счетов ИП Санниковой А.Ю., ИП Наумова А.Р., ИП Старцевой И.Л., поскольку источником денежных средств являются организации не входящие в ГК Белоснежка, основаны на неверном толковании норм законодательства, в связи с чем подлежат отклонению.

Доводы общества «Аксель», отраженные в дополнении № 3 к апелляционной жалобе о не отнесении налоговым органом к расходам, связанным с деятельностью общества «Аксель», расходов в сумме 2 774 498,71 руб. отклоняются судом апелляционной инстанции на основании следующего.

Третьим лицом проведен анализ операций по счетам общества «Аксель» (файл «Аксель 5906157112», приложение № 4 к решению инспекции) и сделан вывод о том, что налоговым органом не учтены следующие расходы при расчете налоговых обязательств общества «Белоснежка»:

1) 60 000 руб., за юридические услуги.

В отношении этой суммы Инспекцией установлено, что она списана со счета двумя операциями 05.06.2020 и 04.08.2020 в адрес Попова Даниила Владимировича, в назначении платежей указано «Оплата самозанятому за юридические услуги Сумма 30000-00 Без налога (НДС)».

По данным автоматизированной системы АИС «Налог-3» информация о регистрации Попова Д.В. самозанятым отсутствует.

При этом самозанятые являются плательщиками налога на профессиональный доход, Поповым Д.В. по расчетам с обществом «Аксель» не сформированы чеки в порядке, предусмотренном ст. 14 Закона № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» (далее – Закон № 422-ФЗ) (чеки на сумму 60 000 руб. не отражены в системе АИС «Налог-3»).

Кроме того, согласно положениям частей 8 - 10 статьи 15 Закона № 422-ФЗ для организаций и индивидуальных предпринимателей наличие чека, сформированного налогоплательщиком НПД (продавцом, исполнителем) является основанием для учета расходов при определении налоговой базы.

Первичные документы в подтверждение хозяйственных операций с Поповым Д.В. в налоговый орган и в суд не представлены.

2) 11 146,71 руб., комиссия банка.

При проверке доводов в этой части установлено, что налоговым органом все банковские комиссии включены в расходы налогоплательщика.

3) 424,19 руб., пени.

Что касается возможности учета расходов в этой сумме апелляционный суд отмечает, что в силу нормы п. 2 ст. 270 НК РФ суммы пеней не учитываются в расходах при определении налоговой базы по прибыли.

4) 2 570 604,90 руб., по договорам подряда (оказанию услуг).

Вопреки доводам жалоб содержанием материалов проверки подтверждено, что данная сумма относится к внутригрупповым расходам, которые исключены при определении налоговых обязательств общества



«Белоснежка».

При этом материалами проверки также подтверждено, что определении налоговых обязательств по НДС и налогу на прибыль организаций налоговым органом:

- учтены все доходы от деятельности в сфере клининга за 2018-2020 гг., полученные налогоплательщиком и участниками группы компаний Белоснежка: общества «Белоснежка» (ИНН 6670432920), общества «Аксель», ИП Фридман О.С., ИП Прошкин А.С., ИП Санникова А.Ю. (приложение № 4 к решению Инспекции);

- исключены межгрупповые сделки из доходов и расходов;

- учтены в составе затрат расходы по расчетным счетам участников группы по оплате материалов, аренды, коммунальных платежей, спецодежды, рекламы, комиссии банков и др.; расходы по авансовым отчетам; расходы на оплату труда (по данным сведений 2-НДФЛ, 6-НДФЛ, 1-РСВ); страховые взносы, начисленные на основании 1-РСВ; расходы по книге доходов и расходов за предыдущие периоды, принятые в 2018 году; расходы на оплату труда и страховые взносы, установленные по результатам выездной проверки;

- принят «входной» НДС к вычету по приобретенным товарам участниками группы у плательщиков НДС (использованы данные ПК «АСК НДС-2», отчеты открытых узлов дерева сформированы в приложение № 5 к решению инспекции).

Доначисление НДС произведено путем выделения налога из суммы выручки с применением расчетных ставок 18/118 (с 1 по 4 кварталы 2018) и 20/120 (с 1 квартала 2019 по 4 квартал 2020).

В целях недопущения двойного налогообложения, подлежащий уплате налог на прибыль организаций за 2018-2020 гг. уменьшен на суммы налога по УСН, фактически уплаченные в бюджет налогоплательщиком и участниками группы компаний Белоснежка (общество «Белоснежка» ИНН 6670432920, общество «Аксель», ИП Фридман О.С., ИП Прошкин А.С., ИП Наумов А. Р., ИП Санникова А.Ю., ИП Шилов И. С., ИП Бойбородин М. А., ИП Бегунова Ю. В., ИП Старцева И.Л., ИП Исмаилов А. Н. ИП Чуриной А. Д.).

Расчет налоговых обязательств общества «Белоснежка» приведен в приложении № 8 к решению Инспекции в виде таблицы Excel - файл «Расчет НДС, Налога на прибыль организаций».

5) 132 202,43 руб., на покупку товара.

Как указывает налоговый орган и не опровергает апеллиант, данная сумма складывается из 29 операций по покупке товара через терминалы в розничных магазинах (Лион, Монетка, Семья у дома, Спортмастер и пр.), в магазинах сантехники, аптеках и кафе.

Между тем, расходы в целях исчисления прибыли должны соответствовать критериям, установленным в статье 252 НК РФ, т.е. они должны быть связаны с осуществлением предпринимательской деятельности, фактически произведены и документально подтверждены. В силу статей 23,



221, 252 НК РФ обязанность предоставления документов, подтверждающих расходы в целях налогообложения, лежит на налогоплательщике.

Соответствующих документов в материалы дела не представлено.

Более того, апелляционный суд принимает во внимание, что в суде первой инстанции рассматривались доводы заявителя в отношении не принятых расходов. Инспекцией совместно с представителем общества «Белоснежка» Ожеговой Э.Р. произведена сверка правильности учета расходов при расчете прибыли, составлен протокол от 15.12.2023 (приобщен к материалам дела 18.12.2023).

Ожегова Э.Р. являлась главным бухгалтером общества «Белоснежка» и вела бухгалтерский, налоговых учет всех участников группы компаний Белоснежка и распоряжалась их расчетными счетами.

Протокол от 15.12.2023 подписан Ожеговой Э.Р., которая указала, что иные расходные документы, не учтенные налоговым органом при расчете налога на прибыль, отсутствуют.

На основании изложенного, доводы общества «Аксель», отраженные в дополнении № 3 к апелляционной жалобе о не отнесении налоговым органом к расходам, связанным с деятельностью общества «Аксель», расходов в сумме 2 774 498,71 руб. несостоятельны, судом первой инстанции расчет налогового органа обоснованно признан верным.

На этом же основании отклонены доводы Прошкина А.С., заявленные в дополнении к отзыву на апелляционную жалобу общества «Белоснежка» о не учете всех расходов предпринимателя, вопреки утверждениям Прошкина А.С., оснований для перехода к рассмотрению дела по правилам первой инстанции не имеется.

Доводы заявителя о незаконном привлечении к ответственности по п. 1 ст. 119, п. 3 ст. 122 НК РФ за неполную уплату НДС и налога на прибыль организаций, судом первой инстанции также верно отклонены, как необоснованные.

В силу пункта 1 статьи 119 НК РФ непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации (расчета по страховым взносам) в налоговый орган по месту учета влечет взыскание штрафа в размере 5 процентов не уплаченной в установленный законодательством о налогах и сборах срок суммы налога (страховых взносов), подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации (расчета по страховым взносам), за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 процентов указанной суммы и не менее 1 000 рублей.

Пунктом 1 статьи 122 НК РФ установлено, что неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов) в результате занижения налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов), иного неправильного исчисления налога (сбора, страховых взносов) или других неправомерных действий (бездействия), если такое деяние не содержит признаков налоговых



правонарушений, предусмотренных статьями 129.3 и 129.5 настоящего Кодекса, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов).

Согласно пункту 3 статьи 122 НК РФ деяния, предусмотренные пунктом 1 настоящей статьи, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов).

Материалами дела подтверждается факт нарушения обществом «Белоснежка» положений статьи 54.1 НК РФ, а именно, факт злоупотребления правом, выразившегося в применении УСН при нарушении критериев, предусмотренных положениями главы 26.2 НК РФ, и наличии обязанности по исчислению и уплате налогов по общей системе налогообложения, в связи с чем, заявитель правомерно привлечен к налоговой ответственности по пункту 3 статьи 122 НК РФ.

С учетом изложенного, у налогоплательщика также имелась обязанность по представлению в налоговый орган в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговых деклараций по НДС, налогу на прибыль организаций, которая заявителем не исполнены, следовательно, у налогового органа имелись основания для привлечения общества «Белоснежка» к ответственности по пункту 1 статьи 119 НК РФ.

Размер примененной решением Инспекцией, с учетом смягчающих налоговую ответственность обстоятельств и в пределах срока давности привлечения к ответственности (пункт 1 статьи 113 НК РФ, пункт 15 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации», Постановление Президиума ВАС РФ от 27.09.2011 № 4134/11), налоговых санкций не является чрезмерным, соответствует характеру допущенного правонарушения, степени вины заявителя, конституционным принципам справедливости, юридического равенства, пропорциональности и соразмерности ответственности конституционно значимым целям (Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 11.03.1998 № 8-П, от 12.05.1998 № 14-П, от 15.07.1999 № 11-П, от 14.07.2005 № 9-П), оснований признать назначенный в таком порядке штраф по пункту 3 статьи 122, пункту 1 статьи 119, несправедливым применительно к фактическим обстоятельствам спора и деятельности заявителя не имеется, что также правомерно с учетом конкретных обстоятельств настоящего дела констатировал суд первой инстанции.

Иного из материалов дела не следует, апелляционному суду не доказано.

В отношении довода Заявителя об отсутствии в его действиях умысла на неуплату НДС и налога на прибыль организаций и незаконном привлечении к ответственности по п. 3 ст. 122 НК РФ апелляционный суд отмечает, что мероприятиями налогового контроля подтверждается факт нарушения ООО «Белоснежка» положений статьи 54.1 НК РФ, а именно, факт злоупотребления



правом, выразившегося в применении УСН при нарушении критериев, предусмотренных положениями главы 26.2 НК РФ и наличии обязанности по исчислению и уплате налогов по общей системе налогообложения, в связи с чем, Заявитель правомерно привлечен к налоговой ответственности по п. 3 ст. 122 НК РФ.

Также апелляционный суд учитывает следующее.

Пунктом 14 статьи 101 НК РФ установлено, что несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных Кодексом, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Основаниями для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом могут являться иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, если только такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения.

Доводы налогоплательщика о нарушении налоговым органом процедуры проведения проверки, в связи с рассмотрением материалов налоговой проверки в отсутствие представителя налогоплательщика, были предметом исследования суда первой инстанции и обоснованно отклонены.

Как верно указано судом, по существу, перерасчет страховых взносов и НДФЛ не являлся новым обстоятельством или новым доказательством, информация по суммам выплат, содержащаяся в расчете, ранее предоставлялась налогоплательщику с материалами налоговой проверки (с актом проверки и дополнением к акту), возможность реализации права на предоставление возражений налоговым органом налогоплательщику была предоставлена.

Довод заявителя о невручении документов, поименованных в пункте 2 дополнений общества «Белоснежка» от 08.05.2024 опровергается материалами дела.

Так, приложения к Акту проверки (178 листов и CD-диск размером 4,75 Гб) вручены 04.04.2022 представителю Галкину Д.А., что подтверждает его подпись на последнем листе акта налоговой проверки.

Представителем налогоплательщика получено приложение № 3 к акту



налоговой проверки, в котором приведен перечень вручаемых документов в виде электронных файлов, записанных на CD-диск. Данный перечень содержит те документы, которые поименованы заявителем в дополнениях от 08.05.2024.

Таким образом, суд первой инстанции правомерно констатировал, что процедура привлечения налогоплательщика к ответственности инспекцией соблюдена. Обществом «Белоснежка» не подтверждены и арбитражным судом не установлены обстоятельства, влекущие на основании положений пункта 14 статьи 101 НК РФ незаконность оспоренного решения инспекции по процедурным нарушениям.

Все иные доводы апелляционных жалоб налогоплательщика и третьих лиц судом апелляционной инстанции исследованы и подлежат отклонению, как не опровергающие вышеизложенное.

Само по себе несогласие заявителя, третьих лиц с установленными судом первой инстанции и подтвержденными материалами дела обстоятельствами не свидетельствует о недоказанности таких обстоятельств.

Апелляционным судом установлено, что апелляционные жалобы не содержат доводов, свидетельствующих о принятии судом неправомерного решения; приведенные в апелляционных жалобах доводы повторяют обстоятельства, исследованные судом первой инстанции, и не свидетельствуют о наличии оснований для удовлетворения жалоб и отмены решения суда первой инстанции.

Доводы жалоб о неполной оценке судом доказательств неосновательны. Необходимые для правильного разрешения спора обстоятельства установлены в полном объеме.

При указанных обстоятельствах суд апелляционной инстанции не находит оснований для удовлетворения апелляционных жалоб, доводы которых проверены в полном объеме, но не могут быть учтены как не влияющие на законность и обоснованность принятого по делу судебного акта.

С учетом изложенного, решение суда первой инстанции является законным и обоснованным. Оснований, предусмотренных статьей 270 АПК РФ для отмены (изменения) судебного акта, судом апелляционной инстанции не установлено.

В соответствии с требованиями статьи 110 АПК РФ расходы по уплате государственной пошлины относятся на ее заявителей.

В материалы дела представлен чек-ордер от 23.01.2024 об уплате Санниковой А.Ю. государственной пошлины на сумму 1 500 руб.

Поскольку размер государственной пошлины за подачу апелляционной жалобы на решение суда для индивидуального предпринимателя составляет 150 руб., излишне уплаченная государственная пошлина в размере 1 350 руб. подлежит возврату Санниковой Анастасии Юрьевне из федерального бюджета.

Руководствуясь статьями 176, 258, 266, 268, 269, 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Семнадцатый арбитражный апелляционный суд



ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Пермского края от 25 декабря 2023 года по делу № А50-17821/2023 оставить без изменения, апелляционные жалобы - без удовлетворения.

Возвратить Санниковой Анастасии Юрьевне (ИНН 590618907434) из федерального бюджета 1350 рублей государственной пошлины, излишне уплаченной по чеку по операции от 23.01.2024.

Постановление может быть обжаловано в порядке кассационного производства в Арбитражный суд Уральского округа в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, через Арбитражный суд Пермского края.

Председательствующий

Т.С. Герасименко

Судьи

Е.В. Васильева

Ю.В. Шаламова

