

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 302-ЭС21-22323

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

12.04.2022

дело № А10-133/2020

Резолютивная часть определения объявлена 06.04.2022.

Полный текст определения изготовлен 12.04.2022.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи  
судей

Иваненко Ю.Г.  
Завьяловой Т.В., Тютина Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «НБС-Групп» на решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 01.02.2021 по делу № А10-133/2020, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 05.04.2021 и постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 03.08.2021 по тому же делу,

по заявлению Общества с ограниченной ответственностью «НБС-Групп» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия (после реорганизации – Управление Федеральной налоговой службы по Республике Бурятия) о признании недействительным решения по результатам налоговой проверки.

В заседании приняли участие представители:

– от Общества с ограниченной ответственностью «НБС-Групп»: Базаргуроев Ч.Б., Имихенов М.М.;

– от Управления Федеральной налоговой службы по Республике Бурятия: Денисаев М.А., Жамбалова Т.С., Ринчино Я.К., Шагинян Н.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютина Д.В., объяснения представителей лиц, участвующих в деле, изучив материалы дела, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**установила:**

Общество с ограниченной ответственностью «НБС-Групп» (далее – общество) обратилось в суд с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия о признании недействительным решения от 06.02.2019 № 2 (далее – налоговый орган) о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Республике Бурятия от 18.10.2019 № 15-14/14539), согласно которому обществу начислено, в том числе, 5 850 150 рублей налога на добавленную стоимость (далее – НДС) и 7 835 080 рублей налога на прибыль, соответствующие пени и штрафы.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия от 01.02.2021, оставленным без изменения постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 05.04.2021 и постановлением Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 03.08.2021, обществу в удовлетворении заявленных требований отказано.

В кассационной жалобе, поступившей в Верховный Суд Российской Федерации, общество просит отменить принятые по делу судебные акты, считая их незаконными и необоснованными.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 28.02.2022 кассационная жалоба с делом по эпизоду взаимоотношений с обществом с ограниченной ответственностью «ИНИЦ Сершин» (далее – ООО «ИНИЦ Сершин») передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в порядке кассационного производства в Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291<sup>11</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, далее также – АПК РФ).

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291<sup>14</sup> АПК РФ законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия приходит к следующим выводам.

Как следует из судебных актов и материалов дела, налоговым органом, по результатам выездной налоговой проверки общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов составлен акт и вынесено оспариваемое решение от 06.02.2019 № 2.

В части НДС, основанием для доначисления обществу данного налога стало то, что обществом в 2016 году заявлены налоговые вычеты по НДС по сделкам (договорам подряда) с обществом с ограниченной ответственностью «Байкалремстрой» (далее – ООО «Байкалремстрой»). Налоговым органом при проверке, а также судами, установлено, что в действительности общество с

указанным контрагентом сделок не совершало и не исполняло, спорные подрядные работы выполнялись силами сотрудников самого общества.

Общество данные выводы налогового органа не оспаривало, однако указывало, что факт выполнения самих спорных работ, а также объем использованных при этом строительных материалов налоговым органом под сомнение не ставился. Соответственно, общество представило уточненные налоговые декларации по НДС, в которых налог исчислен и уплачен в бюджет без учета взаимоотношений с ООО «Байкалремстрой», но общество, исходя из того, что фактически имела место поставка асфальтобетонной смеси на сумму 16 984 284 рублей (НДС – 2 590 822 рубля 98 копеек), оплата которой произведена обществом на расчетный счет ООО «ИНИЦ Сершин», привело доводы о том, что именно ООО «ИНИЦ Сершин», а не ООО «Байкалремстрой», являлось фактическим контрагентом общества. По данным причинам ООО «ИНИЦ Сершин» выставило корректировочный счет-фактуру в адрес общества, исключив у себя из книги продаж прежнего контрагента – ООО «Байкалремстрой», а общество заменило в книге покупок ООО «Байкалремстрой» на ООО «ИНИЦ Сершин». В связи с указанными изменениями обществом предоставлены соответствующие уточненные декларации по НДС за 2016 год.

По мнению судов, поскольку вычеты по НДС обществом по контрагенту ООО «ИНИЦ Сершин» до проведения и во время проведения выездной налоговой проверки не декларировались, уточненные декларации по НДС за 3 и 4 кварталы 2016 года поданы уже после проведения проверки (13.12.2019), у налогового органа отсутствовали основания для предоставления вычета по НДС по сделкам как с ООО «Байкалремстрой», так и с ООО «ИНИЦ Сершин», вследствие чего оспариваемое решение налогового органа от 06.02.2019 № 2 в данной части законно и обоснованно.

Между тем судами не учтено следующее.

Исходя из положений пунктов 1 и 3 статьи 3, статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ); а также правовых позиций,

изложенных в актах Конституционного Суда Российской Федерации (в том числе Постановления от 28.03.2000 № 5-П, от 17.03.2009 № 5-П, от 22.06.2009 № 10-П, Определения от 04.07.2017 № 1440-О, от 27.02.2018 № 526-О, от 26.03.2020 № 544-О), в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», по общему правилу не допускается извлечение налоговой выгоды из потерь казны налогоплательщиками, использующими формальный документооборот с участием организаций, не ведущих реальной экономической деятельности и не исполняющих налоговые обязательства в связи со сделками, оформляемыми от их имени («технические» компании), при том, что лицом, осуществляющим исполнение, является иной субъект.

Если в цепочку поставки товаров (работ, услуг, сырья) включены «технические» компании, и в распоряжении налогового органа имеются достаточные сведения и доказательства, в том числе раскрытые налогоплательщиком – покупателем, позволяющие однозначно установить лицо, которое реально действовало в рамках хозяйственного оборота (осуществило фактическое исполнение по сделке с товаром и уплатило причитавшиеся при ее исполнении суммы налогов), то необоснованной налоговой выгодой покупателя может быть признана та часть расходов, учтенных при исчислении налога на прибыль организаций, и примененных им налоговых вычетов по НДС, которая приходится на наценку, добавленную «техническими» компаниями.

Соответствующие правовые позиции ранее были изложены, в том числе, в Определениях Верховного Суда Российской Федерации от 04.03.2015 № 302-КГ14-3432, от 27.09.2018 № 305-КГ18-7133, от 15.12.2021 № 305-ЭС21-18005.

Как следует из пункта 2 статьи 171 НК РФ, вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо

уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления (включая суммы налога, уплаченные или подлежащие уплате налогоплательщиком по истечении 180 календарных дней с даты выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области), переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации без таможенного оформления, в отношении, в том числе, товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 настоящего Кодекса.

Выражая несогласие с обжалуемыми судебными актами по указанному эпизоду, общество, в том числе, приводит доводы о том, что им раскрыт реальный контрагент – ООО «ИНИЦ Сершин», от которого имела место поставка асфальтобетонной смеси на сумму 16 984 284 рублей (НДС – 2 590 822 рубля 98 копеек), что, по мнению общества, позволяет ему реализовать соответствующее право на вычеты по НДС.

Суды по данному эпизоду фактически заняли формальную позицию и согласились с позицией налогового органа о том, что основания для предоставления вычета по НДС по сделкам как с ООО «Байкалремстрой», так и с ООО «ИНИЦ Сершин» отсутствуют. Такая позиция, с учетом положений части 2 статьи 65, статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не могла быть основанием для признания недействительным оспариваемого решения от 06.02.2019 № 2 в части доначислений по эпизоду взаимоотношений с ООО «ИНИЦ Сершин».

Однако, исходя как из материалов проверки, так и из судебных актов, налоговым органом и судами не сделано вывода о том, что действительно в спорных периодах имела место поставка от ООО «ИНИЦ Сершин» обществу асфальтобетонной смеси на сумму 16 984 284 рублей (НДС – 2 590 822 рубля 98 копеек), использованной обществом в облагаемой НДС деятельности. В частности, оценивая продекларированные обществом при проверке взаимоотношения с ООО «ИНИЦ Сершин», налоговый орган на страницах 159, 160 решения от 06.02.2019 № 2 отметил, что ООО «ИНИЦ Сершин» зарегистрировано по тому же адресу, что и само общество, ряд работников ООО «ИНИЦ Сершин» являлись работниками общества.

Таким образом, доводы общества по эпизоду взаимоотношений с ООО «ИНИЦ Сершин» и о соответствующем праве общества на вычеты по НДС в сумме 2 590 822 рублей 98 копеек требуют оценки с учетом вышеприведенных норм и правовых позиций высших судебных органов.

В связи с тем, что судами при рассмотрении спора по данному эпизоду допущены существенные нарушения норм материального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав и законных интересов, обжалуемые судебные акты подлежат отмене согласно части 1 статьи 291<sup>14</sup> АПК РФ с направлением дела в соответствующей части в суд первой инстанции.

Руководствуясь статьями 176, 291<sup>11</sup> – 291<sup>15</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**определила:**

решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 01.02.2021 по делу № А10-133/2020, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 05.04.2021 и постановление Арбитражного суда Восточно–Сибирского округа от 03.08.2021 по указанному делу по доначислениям по эпизоду

взаимоотношений с обществом с ограниченной ответственностью «ИНИЦ Сершин» отменить.

Дело в данной части направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Бурятия.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий судья

Ю.Г. Иваненко

Судья

Т.В. Завьялова

Судья

Д.В. Тютин