



Арбитражный суд Челябинской области  
ул. Воровского, д. 2, г. Челябинск, 454000,  
[www.chelarbitr.ru](http://www.chelarbitr.ru)

Именем Российской Федерации

## Р Е Ш Е Н И Е

г. Челябинск

10 мая 2017 года

Дело № А76-22342/2016

Резолютивная часть решения объявлена 10 мая 2017 года.

Решение в полном объеме изготовлено 10 мая 2017 года.

Судья Арбитражного суда Челябинской области Свечников А.П., при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Старыгиным В.С., рассмотрев в открытом судебном заседании дело по заявлению открытого акционерного общества «МАКФА» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам по Челябинской области о признании частично недействительным решения № 16 от 28.06.2016 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, решения № 9 от 28.06.2016 об отмене решения № 46 от 03.11.2015 о возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению в заявительном порядке,

при участии в судебном заседании представителей: от заявителя – Оглезневой Е.Г. (доверенность от 14.03.2016, паспорт РФ), Брусковой М.Б. (доверенность от 11.01.2016, паспорт РФ); от ответчика – Дряхловой С.В. (доверенность от 09.01.2017, служебное удостоверение), Амелина А.С. (доверенность от 29.12.2016, паспорт РФ), Васильевой Е.А. (доверенность от 13.02.2017, служебное удостоверение), Истомина С.Ю. (доверенность от 29.12.2016, служебное удостоверение);

### У С Т А Н О В И Л :

Открытое акционерное общество «МАКФА» (далее – заявитель, налогоплательщик, ОАО «МАКФА») обратилось в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением, измененным в порядке ст. 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ), к Межрайонной Инспекции федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам по Челябинской области (далее – ответчик, налоговый орган, инспекция) о признании недействительным решения № 16 от 28.06.2016 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части п. 3.1 о доначислении налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в размере 46 165 829 руб., привлечении к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) за неполную уплату указанного

налога в виде штрафа в размере 2 146 845 руб. 27 коп., решения № 9 от 28.06.2016 об отмене решения № 46 от 03.11.2015 о возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению в заявительном порядке (т. 1 л.д. 4-38, т. 39 л.д. 1).

В обоснование доводов заявления его податель сослался на то, что обществом обоснованно заявлен к возмещению НДС в размере 46 165 829 руб. в результате правомерного предъявления к вычету НДС по контрагенту ООО «Злак-Сервис» при поставке зерна на производственную площадку в г. Георгиевске Ставропольского края с доставкой через грузоотправителей ООО «Южная», ООО «Русь Агро» и ООО «Русь-Агро», поскольку материалами проверки подтверждена реальная возможность осуществить поставку товара указанными организациями с учетом времени и места нахождения имущества. Объем товара, отгрузка которого в адрес спорных контрагентов документально подтверждена сельхозпроизводителями, превышает объем товара, поставленного на производственную площадку ОАО «Макфа», расположенную в г. Георгиевске Ставропольского края.

При совершении сделок с ООО «Злак-Сервис» налогоплательщиком проявлена должная осмотрительность и осторожность в рамках имеющихся у него полномочий, заключение договора с данным контрагентом имело разумную деловую цель в виде поставки товара необходимого качества непосредственно на производственную площадку налогоплательщика.

Информация, полученная налоговым органом в рамках проверки опровергает утверждение о том, что товар получен налогоплательщиком напрямую от данных лиц, а ООО «Злак-Сервис» использовано для обналичивания денежных средств и получения необоснованной налоговой выгоды.

Более подробно доводы налогоплательщика изложены в заявлении и письменных пояснениях (т. 1 л.д. 4-38, т. 2 л.д. 183-185, т. 39 л.д. 2-3, 8-22, 90-93).

От налогового органа поступил отзыв и письменные возражения, в котором его податель против доводов заявления возражал, просил в удовлетворении заявленных требований отказать.

В обоснование доводов отзыва налоговый орган ссылается на то, что налогоплательщиком необоснованно заявлен к возмещению НДС в размере 46 165 829 руб. в результате неправомерного предъявления к вычету НДС по контрагенту ООО «Злак-Сервис», поскольку налогоплательщик через поставщика первого звена ООО «Злак-Сервис» использовал в хозяйственной деятельности организации либо не осуществляющие реальной предпринимательской или иной экономической деятельности, либо создающих имитацию такой деятельности.

Перечисленные заявителем денежные средства в дальнейшем обналичивались или перечислялись на счета сельхозпроизводителей, находящихся на специальном налоговом режиме в виде единого сельскохозяйственного налога (далее – ЕСХН) и не являющихся

плательщиками НДС, ввиду того, что на конечных звеньях искусственной «цепочки» поставщиков не сформирован источник возмещения НДС из бюджета, заявителем получена необоснованная налоговая выгода.

Инспекцией установлены согласованные действия ОАО «МАКФА», поставщика первого звена ООО «Злак-Сервис», действующего через грузоотправителей ООО «Южная», ООО «Русь Агро», ООО «Русь-Агро», направленные на создание формального документооборота путем включения в цепочку поставщиков организаций, не осуществляющих реальную финансово-хозяйственную деятельность, при фактическом приобретении товара налогоплательщиком напрямую от сельхозпроизводителей.

Более подробно доводы налогового органа изложены в отзыве и письменных возражениях (т. 2 л.д. 135-157, т. 3 л.д. 5-8, т. 39 л.д. 33-35, т. 47 27-32).

Определением Арбитражного суда Челябинской области от 19.01.2017 на основании нормы п. 2 ч. 3 ст. 18 АПК РФ и с учетом разъяснений п.п. 3.6 и 3.7 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17.02.2011 № 12, произведена замена судьи Поповой Т.В., дело передано на рассмотрение судье Свечникову А.П. (т. 39 л.д. 32).

Рассмотрение дела произведено с самого начала.

В судебном заседании представители налогоплательщика поддержали доводы заявления по изложенным в нем основаниям, просили заявленные требования удовлетворить.

Представители налогового органа в судебном заседании против доводов заявления возражали, просили в удовлетворении заявленных требований отказать.

Заслушав пояснения представителей лиц, участвующих в деле и исследовав материалы дела, арбитражный суд в ходе судебного разбирательства установил следующие обстоятельства.

Как следует из материалов дела, инспекцией проведена камеральная налоговая проверка первичной налоговой декларации по НДС за 3 квартал 2015 года (вынесено решение № 46 от 03.11.2015 о возмещении суммы НДС, заявленной к возмещению в заявительном порядке в размере 98 780 744 руб. в т. 2 на л.д. 44-45), по результатам которой составлен акт налоговой проверки № 13 от 09.02.2016, продлен срок рассмотрения материалов проверки, проведены дополнительные мероприятия налогового контроля, и вынесены:

- решение № 16 от 28.06.2016 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, согласно которому заявителю предложено уплатить НДС в размере 46 165 829 руб., налоговые санкции по п. 1 ст. 122 НК РФ в размере 2 146 845 руб. 27 коп.,

- решение № 9 от 28.06.2016 об отмене решения № 46 от 03.11.2015 о возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению в заявительном порядке (т. 1 л.д. 41-122, 123-198).

Решением Управления Федеральной налоговой службы по

Челябинской области № 16-07/004051@ от 01.09.2016, вынесенным по результатам рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика, решение инспекции утверждено (т. 2 л.д. 25-32).

Не согласившись с вынесенным решением инспекции, налогоплательщик обратился в арбитражный суд.

Исследовав представленные доказательства в их совокупности и взаимной связи, арбитражный суд считает заявленные требования подлежащими удовлетворению по следующим основаниям.

В соответствии с ч. 1 ст. 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – 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.

Обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного акта закону или иному нормативному правовому акту, а также обстоятельств, послуживших основанием для его вынесения, возлагается на орган, принявший этот ненормативный правовой акт (ч. 5 ст. 200 АПК РФ).

Вместе с тем, бремя доказывания заявленных вычетов по НДС возлагается на налогоплательщика как лицо, претендующее на получение налоговой выгоды, и соответственно, на него также возлагается риск наступления неблагоприятных последствий в виде отказа в указанном праве, в случае представления противоречивых документов в обоснование налоговых вычетов.

Налоговые обязательства, будучи прямым следствием деятельности в экономической сфере, неразрывно с нею связаны. Их возникновению, как правило, предшествует вступление лица в гражданские правоотношения, то есть налоговые обязательства базируются на гражданско-правовых отношениях либо тесно с ними связаны. Предпринимательские отношения хозяйствующих субъектов в гражданском обороте оформляются сделками между ними. Оценка добросовестности налогоплательщика в спорах о получении налоговых выгод предполагает оценку сделок с его участием, по которым им задекларированы и заявлены налоговые расходы и выгоды, особенно в тех случаях, когда они не имеют деловой цели либо налоговая цель превалирует в них над экономической.

Основанием для вывода инспекции о том, что налогоплательщиком неправомерно заявлены вычеты по НДС явился установленный в ходе налоговой проверки факт неправомерного предъявления к вычету НДС по

контрагенту ООО «Злак-Сервис», поскольку налогоплательщик через поставщика первого звена ООО «Злак-Сервис» использовал в хозяйственной деятельности организации либо не осуществляющие реальной предпринимательской или иной экономической деятельности, либо создающих имитацию такой деятельности (ООО «Южная», ООО «Русь Агро», ООО «Русь-Агро» - поставщики 2 звена, ООО «Антарес», ООО «Валенсия», ООО «Югсервис», ООО «Партнер», ООО «Агроальянс», ООО «Агроцентр», ООО «Зерноград», ООО «Юником», ООО «СПБГрупп» – поставщики последующих звеньев).

По мнению налогового органа, перечисленные налогоплательщиком денежные средства в дальнейшем обналичивались или перечислялись на счета сельхозпроизводителей, находящихся на специальном налоговом режиме в виде ЕСХН, ввиду того, что на конечных звеньях искусственной «цепочки» поставщиков не сформирован источник возмещения НДС из бюджета, налогоплательщиком получена необоснованная налоговая выгода.

На основании п.п. 1, 2 ст. 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со ст. 166 НК РФ, на установленные этой статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы данного налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в силу гл. 21 НК РФ.

Условия применения налоговых вычетов при исчислении налога на добавленную стоимость определены п. 1 ст. 172 НК РФ, согласно которому налоговые вычеты, предусмотренные ст. 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг).

Вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) с учетом особенностей, предусмотренных названной статьей, и при наличии соответствующих первичных документов.

Налоговые последствия в виде применения налоговых вычетов по НДС правомерны также лишь при наличии документов, отвечающих требованиям достоверности и подтверждающих реальные хозяйственные операции.

Представление формально соответствующих требованиям законодательства документов не влечет автоматического предоставления права на применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, а является лишь условием для подтверждения факта реальности хозяйственных операций, поэтому при решении вопроса о правомерности применения налогоплательщиком налоговых вычетов по НДС учитываются результаты проведенных налоговыми органами проверок достоверности и непротиворечивости представленных документов, а также организацион-

контрагентов. В частности, если налоговым органом представлены доказательства того, что в действительности контрагенты хозяйственных операций не осуществляли, в систему сделок и взаиморасчетов были вовлечены юридические лица, у которых отсутствовала реальная возможность осуществлять заявленные операции, схема взаимодействия контрагентов указывает на их цель - получение необоснованной налоговой выгоды, судам не следует ограничиваться проверкой формального соответствия представленных налогоплательщиком документов требованиям НК РФ, а необходимо оценить все доказательства по делу в совокупности и во взаимосвязи для исключения внутренних противоречий и расхождений между ними.

В соответствии с ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон о бухгалтерском учете) каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом.

Аналогичные требования содержатся в п. 12 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, утвержденного Министерством финансов Российской Федерации от 29.07.1998 № 34н.

Согласно ч. 2 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты.

Требования к счетам-фактурам, которые могут служить основанием для принятия покупателями к вычету сумм НДС, уплаченных за товары (работы, услуги), определены ст. 169 НК РФ.

Согласно ст. 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия к вычету сумм налога, предъявленных покупателю продавцом товаров. Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного п.п. 5 и 6 ст. 169 НК РФ, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

В п. 5 ст. 169 НК РФ перечислены все обязательные реквизиты, которые должен содержать правильно оформленный счет-фактура. При этом указанные реквизиты должны не только иметь место, но и содержать достоверные данные.

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

Согласно п. 12 ст. 171 НК РФ вычетам у налогоплательщика, перечислившего суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, подлежат суммы налога, предъявленные продавцом

этих товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Пунктом 9 статьи 172 НК РФ установлено, что вычеты сумм налога, указанных в п. 12 ст. 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, документов, подтверждающих фактическое перечисление сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, при наличии договора, предусматривающего перечисление указанных сумм.

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

Из разъяснений, изложенных в п. 1 Постановления Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – Постановление № 53) следует, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера). Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. При этом следует учитывать, что возможность достижения того же экономического результата с меньшей налоговой выгодой, полученной налогоплательщиком путем совершения других предусмотренных или не запрещенных законом операций, не является основанием для признания налоговой выгоды необоснованной (п. 3 Постановления № 53).

О необоснованной налоговой выгоде могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами выводы налогового органа о наличии следующих обстоятельств: невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически

необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг; отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств; учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, если для данного вида работ также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций; совершение операций с товаром, который не производился и не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета. В случае наличия особых форм расчетов и сроков платежей, свидетельствующих о групповой согласованности операций, суду необходимо исследовать, обусловлены ли они разумными экономическими или иными причинами (деловыми целями) (п. 5 Постановления № 53).

Судам необходимо иметь в виду, что следующие обстоятельства сами по себе не могут служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной: создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции; взаимозависимость участников сделок; неритмичный характер хозяйственных операций; нарушение налогового законодательства в прошлом; разовый характер операции; осуществление операции не по месту нахождения налогоплательщика; осуществление расчетов с использованием одного банка; осуществление транзитных платежей между участниками взаимосвязанных хозяйственных операций; использование посредников при осуществлении хозяйственных операций. Однако эти обстоятельства в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, указанными в п. 5 Постановления, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды (п. 6 Постановления № 53).

Установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. Судам необходимо учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано (п. 9 Постановление № 53).

Факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода



может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом. Налоговая выгода может быть также признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что деятельность налогоплательщика, его взаимозависимых или аффилированных лиц направлена на совершение операций, связанных с налоговой выгодой, преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязанностей (п. 10 Постановления № 53).

Из правовой позиции, сформулированной в Определении Верховного Суда РФ от 29.11.2016 № 305-КГ16-10399 следует, что поскольку в силу п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость связывается с приобретением товаров (работ, услуг), их принятием к учету, реальность соответствующих хозяйственных операций также является необходимым условием для использования налоговых вычетов.

При оценке соблюдения данных требований НК РФ необходимо учитывать, что законодательство о налогах и сборах исходит из презумпции добросовестности налогоплательщика и иных участников правоотношений в сфере экономики.

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

Налоговая выгода, полученная налогоплательщиком в связи с отражением в целях налогообложения расходов по налогу на прибыль и применением налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость не может быть признана обоснованной, если налоговым органом будет доказано, что приобретение товаров (работ, услуг) в действительности не имело места, а представленные налогоплательщиком документы являются недостоверными, о чем налогоплательщик не мог не знать.

Противоречия в доказательствах, подтверждающих последовательность товародвижения от изготовителя к налогоплательщику, но не опровергающих сам факт поступления товара налогоплательщику, равно как и факты неисполнения соответствующими участниками сделок (поставщиками первого, второго и более дальних звеньев по отношению к налогоплательщику) обязанности по уплате налогов сами по себе не могут являться основанием для возложения соответствующих негативных последствий на налогоплательщика, выступившего покупателем товаров.

Оценивая доводы налогового органа и налогоплательщика, касающиеся проявления должной осмотрительности, необходимо иметь в виду, что по условиям делового оборота при осуществлении выбора контрагента субъектами предпринимательской деятельности оцениваются не только условия сделки и их коммерческая привлекательность, но и деловая репутация, платежеспособность контрагента, а также риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта (постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.05.2010 № 15658/09).

Следовательно, опровергая проявление должной осмотрительности, налоговый орган вправе приводить аргументы о том, что налогоплательщик исходил лишь из коммерческой привлекательности сделки и не придавал значения добропорядочности контрагентов, а также доказывать, что налогоплательщик должен был знать о допускаемых контрагентами нарушениях.

В свою очередь налогоплательщик может дать объяснение тому, какие соответствующие деловому обороту критерии учитывались им при выборе контрагента, доказывать свою осведомленность о том, каким образом (за счет каких ресурсов, с привлечением каких соисполнителей и т.п.) должен был исполняться договор.

Из правовой позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 20.04.2010 № 18162/09, следует, что доказательством должной осмотрительности служит не только представление стандартного перечня документов, но и обоснование мотивов выбора контрагента и пояснение обстоятельств заключения и исполнения договора с контрагентом, при чем последние обстоятельства должны в равной степени устанавливаться в целях установления факта реальности хозяйственной операции.

Кроме того, реальность хозяйственной операции определяется не только фактическим наличием и движением товара или выполнением работ, но и реальностью исполнения договора именно заявленным контрагентом, то есть наличием прямой связи с конкретным поставщиком, подрядчиком.

При этом обоснование выбора в качестве контрагента, а также доказательства фактических обстоятельств заключения и исполнения спорного договора имеют существенное значение для установления судом факта реальности исполнения договора именно заявленным контрагентом.

При рассмотрении налоговых споров суды должны исследовать все фактические обстоятельства дела, а не только формальные условия применения правовой нормы. В случае сомнений в правильности применения налогового законодательства арбитражные суды обязаны установить, исследовать и оценить всю совокупность имеющих значение для правильного разрешения дела юридически значимых обстоятельств, наличие

иных документов, подтверждающих хозяйственные операции (Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 28.10.1999 № 14-П, от 14.07.2003 № 12-П, Определения от 15.02.2005 № 93-О, от 28.05.2009 № 865-О-О, от 19.03.2009 № 571-О-О).

Причем в Определении от 28.05.2009 № 865-О-О Конституционного Суда Российской Федерации речь шла о рассмотрении судами доводов налогового органа о вовлечении в систему поставок и взаиморасчетов проверяемого налогоплательщика юридических лиц, не уплачивающих налоги и зарегистрированных по подложным или утерянным документам и по несуществующим адресам.

При рассмотрении налогового спора суду следует оценивать доводы налогового органа о занижении сумм налогов на основе конкретных законодательных положений, а не такого субъективного понятия, как «недобросовестный налогоплательщик».

В случае ссылки налогового органа на неполноту, недостоверность и (или) противоречивость сведений, содержащихся в представленных налогоплательщиком документах, обязанность доказывания существования этих обстоятельств возлагается на налоговый орган (постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 10.07.2007 № 2236/07, от 20.01.2009 № 2236/07).

Оценка судом фактических обстоятельств дела в налоговых спорах, связанных с получением налоговых выгод, предполагает оценку сделок с участием проверяемого налогоплательщика-покупателя через ракурс поступления оплаченных им товаров (работ, услуг) и сформированных в результате этих сделок денежных потоков.

Налоговый орган должен представить сведения, бесспорно подтверждающие, что действия налогоплательщика не имеют экономического обоснования, направлены исключительно на искусственное создание условий для возмещения налога из бюджета, необоснованное включение произведенных затрат в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, и, следовательно, являются недобросовестными.

В соответствии с ч. 1 ст. 71 АПК РФ арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств.

В ходе проверки налоговым органом установлено, что между ОАО «Макфа» (покупатель) и ООО «Злак-Сервис» (продавец) заключен договор поставки № 18-02.01/3 от 12.01.2015 (далее – договор поставки), по условиям которого продавец принял на себя обязательство поставить, а покупатель принять и оплатить пшеницу мягких и твёрдых сортов, крупы (гречка, рис и другое сырьё) и зерно (гречиха, просо и другое сырьё). Поставка осуществляется железнодорожным и автомобильным транспортом, покупатель производит 100% предоплату за продукцию не менее, чем за пять

дней до ее поставки.

На требование налогового органа № 2842 от 07.12.2015 налогоплательщиком представлены документы, истребованные у ООО «Злак-Сервис» при заключении договора поставки: копия свидетельства о государственной регистрации юридического лица серии 74 № 006208848, копия свидетельства о постановке на налоговый учет российской организации в налоговом органе по месту ее нахождения серии 74 № 00629144, копия листа записи в ЕГРЮЛ от 27.11.2014, копия уведомления Территориального органа Росстата по Челябинской области от 01.12.2014, копия Устава, копия доверенности на представителя.

По данным налогового органа, ООО «Злак-Сервис» не имеет необходимых ресурсов для самостоятельного ведения деятельности по закупке зерна: среднесписочная численность на 01.01.2015 – 3 человека, отсутствуют основные средства, транспортные средства.

Согласованность и преднамеренность действий ОАО «МАКФА» и ООО «Злак-Сервис», по мнению инспекции, подтверждается тем, что до сентября 2001 года в структуре ОАО «Сосновский КХП» (правопреемником которого является ОАО «МАКФА») имелся отдел, выполняющий функции по запуску сырья. Данный отдел в полном составе был выведен из штата ОАО «Сосновский КХП» для создания ООО «Золотое зерно» с теми же функциями по запуску сырья для ОАО «МАКФА».

В ходе проверки установлено, что Ильиных В.В. (учредитель и руководитель ООО «Зерноснаб», ООО «УКС», руководитель ООО «Золотое зерно» (Курганская область), ООО «Зерносбыт», ООО «Агроснаб»), Кривонос О.А. (руководитель и учредитель ООО «Зерноснаб», ООО «Злак-Сервис» (г. Челябинск), учредитель ООО «Зерносбыт», ООО «Агроснаб», руководитель ООО «Злак-Сервис» (Курганская область), ООО ТД «Золотое зерно»), Кривоносова О.В. (главный бухгалтер ООО «Зерноснаб», ООО «Зерносбыт», учредитель ООО «Злак-Сервис» (Курганская область), Маркина А.В. (бухгалтер по начислению заработной платы ООО «Зерноснаб», ООО «Зерносбыт») ранее работали в ОАО «МАКФА» (правопреемник ОАО «Сосновский КХП»).

Фактическим адресом местонахождения ООО «Золотое зерно», ООО ТД «Золотое зерно», ООО «Золотое зерно», ООО «Зерноснаб», ООО «Зерносбыт», ООО «Агроснаб» являлся адрес: г Челябинск, ул. Косарева, д. 1 «А». Данные обстоятельства установлены со слов работников ООО «Золотое зерно» (г. Челябинск), ООО ТД «Золотое зерно», ООО «Золотое зерно» (Курганская область), ООО «Зерносбыт», ООО «Зерноснаб», ООО «Агроснаб», ООО «УКС», допрошенных в качестве свидетелей - Сабуровой Ольги Аркадьевны (протокол допроса от 23.11.2009 № 21), Савельева Андрея Викторовича (протокол допроса от 24.11.2009 № 24), Маркиной Анжелики Владимировны (протокол допроса от 02.02.2010 № 43).

Руководитель ООО «Злак-Сервис» до мая 2015 года Кривонос О.А. на вопрос, по какой цене закупалось зерно у сельхозпроизводителей и по

какой цене реализовывалось сообщил, что в среднем наценка составляла 0,5% вне зависимости от класса пшеницы, у ООО «Злак-Сервис» не имелось сертификатов качества (происхождения) на товар, реализуемый в адрес ОАО «Макфа», данные удостоверения качества оставались у грузополучателей.

Руководитель ООО «Злак-Сервис» после мая 2015 года Рыбницкий А.В. на допросе подтвердил, что ООО «Злак-Сервис» собственными офисными, складскими помещениями, транспортными средствами не располагает, офисные помещения арендуются у ООО «Проспект», наценка составляет от 0,5% до 1%, товар поставлялся на элеваторы ОАО «Макфа» по предоплате, на основании п. 4.6 договора поставки. Поиск организации производится по сводкам Минсельхоза, имеющимся в свободном доступе. Поиск поставщиков производится лично менеджерами в областных и районных управлениях сельского хозяйства, пшеница доставляется как автомобильным, так и железнодорожным транспортом. Договоры заключались посредством электронного документооборота, обмен документами происходит посредством почтовых отправок и при подписании документов. Товар хранится на складе продавца до момента ее перемещения конечному покупателю. В 3 квартале 2015 года ООО «Злак-Сервис» приобретало товар у ООО «Южная», ООО «Русь-Агро» и ООО «Русь Агро».

Собственником помещения, в котором находилось ООО «Злак-Сервис» (г. Челябинск. пос. Мелькомбинат, 2, уч. 1. д. 8 А, неж. пом. 1) является ОАО «Макфа».

ОАО «Макфа» к проверке представлены счета-фактуры основного поставщика ООО «Злак-Сервис», где грузоотправителями выступают организации ООО «Южная», ООО «Русь Агро», ООО «Русь-Агро». Документы, подтверждающие транспортировку товара организациями-грузоотправителями ООО «Южная», ООО «Русь Агро», ООО «Русь-Агро» не представлены.

В результате анализа книги покупок ООО «Злак-Сервис» за 3 квартал 2015 года налоговым органом установлены контрагенты, реализующие товар в его адрес: ООО «Южная», ООО «Русь Агро» и ООО «Русь-Агро».

По условиям договоров, заключаемых ООО «Злак-Сервис» с последующими перепродавцами, оплата в их адрес производилась после поставки товара на склад заявителя.

Каждая из указанных организаций-контрагентов второго звена, в свою очередь, далее перечисляла денежные средства в адрес организаций последующих звеньев (ООО «Антарес», ООО «Югсервис», ООО «Валенсия», ООО «Югзерногорг», ООО «Юником», ООО «СПБГрупп», ООО «Агроцентр», ООО «Агроторг», ООО «Зерноград», ООО «Югторгсервис»), с расчетных счетов которых денежные средства частично обналичивались, частично перечислялись в адрес производителей сельхозпродукции, применяющих специальный налоговый режим в виде ЕСХН, УСНО и не являющихся плательщиками НДС.

В отношении указанных организаций налоговым органом установлено, что организации зарегистрированы непосредственно перед началом сделок, ряд организаций по месту регистрации отсутствует, отсутствие в собственности основных средств, иного имущества, «массовый» участник (заявитель, учредитель, руководитель), место нахождения организаций и место нахождения (место жительства) ее участников (учредителей, руководителей) располагаются в различных субъектах Российской Федерации, изменение места нахождения юридического лица в другой регион Российской Федерации с закрытием счета в банке закрыт, декларации нескольких контрагентов по НДС за 3 квартал 2015 г. подписаны одним и тем же лицом, у ряда контрагентов снятие наличных денежных средств осуществляло одно и то же лицо, декларации ряда контрагентов по НДС за 3 квартал 2015 года представлены с «нулевыми» показателями, либо не представлены вовсе, у ряда контрагентов совпадают IP-адреса, контактный номер телефона, приобретаемый товар в дальнейшем не реализовывался, транзитный характер операций по расчетному счету контрагентов (перечисление и списание денежных средств со счета в течение 1-3 рабочих дней, расчетные счета открыты в одном банке, непосредственно перед началом операций (у нескольких контрагентов - в один день), наличие противоречий в показаниях руководителей организаций, у организаций отсутствуют платежи по банковскому счету на цели обеспечения ведения финансово-хозяйственной деятельности (за аренду имущества, коммунальные услуги, электроэнергию, минимальная численность работников (1 человек) либо отсутствие сведений о численности, исчислен минимальный налог к уплате при высокой доле налоговых вычетов (более 99%).

А именно налоговым органом в отношении грузоотправителя ООО «Южная» и его поставщиков (второе и третье звено) установлено следующее:

- государственная регистрация контрагентов осуществлена непосредственно перед осуществлением сделок: ООО «Южная» - 08.06.2015, ООО «Антарес» - 27.05.2015, «Югсервис» 27.05.2015, ООО «Валенсия» - 29.05.2015, ООО «Партнер» - 27.05.2015;

- численность работников организаций - 1 человек (ООО «Южная», ООО «Антарес», ООО «Югсервис», ООО «Валенсия», ООО «Партнер»);

- место нахождения контрагента совпадает с адресом «массовой регистрации» ООО «Антарес» (219 организаций, в том числе в одном офисе - 4 организации);

- отсутствие налогоплательщика по указанному в ЕГРЮЛ адресу (ООО «Антарес», ООО «Югсервис», ООО «Валенсия»);

- отсутствие в собственности основных средств, иного имущества (ООО «Южная», ООО «Антарес», ООО «Югсервис», ООО «Валенсия», ООО «Партнер»);

- отсутствие платежей по банковскому счету на цели обеспечения ведения финансово-хозяйственной деятельности: за аренду имущества,

коммунальные услуги, электроэнергию и т.д; (ООО «Антарес», ООО «Югсервис», ООО «Валенсия», ООО «Партнер»),

- перечисление и списание денежных средств со счета организации осуществляется течение 1 -3 рабочих дней; идентичность сумм, поступивших на счет и списанных со счета (ООО «Южная», ООО «Антарес», ООО «Югсервис», ООО «Валенсия», ООО «Партнер»);

- расчетные счета открыты в одном банке (Ставропольское отделение №5230 Сбербанк России) в период с 04.06.2015 по 10.06.2015 (ООО «Южная», ООО «Антарес», ООО «Югсервис», ООО «Валенсия», ООО «Партнер»);

- вывод из легального оборота (обналичивание) денежных средств, поступивших на банковские счета ООО «Антарес», ООО «Югсервис», ООО «Валенсия», ООО «Партнер». При этом в проверяемый период из поступивших денежных средств каждой из указанной организации обналичено более 30 млн. руб., всего обналичено 121 740 тыс. руб.;

- снятие наличных денежных средств по чекам с расчетных счетов ООО «Валенсия» и ООО «Югсервис» совершало одно и то же лицо – Филиппов Виктор Анатольевич; снятие наличных денежных средств по чекам с расчетных счетов ООО «Антарес» и ООО «Партнер» совершало одно и то же лицо - Сапрыкин Виктор Григорьевич.

Из показаний свидетелей Филиппова В.А. (протокол допроса от 15.02.2016 №1340) Сапрыкина В.Г. (протокол допроса от 10.02.2016 № 1346) следует, что последние работали в ООО «Валенсия» и ООО «Антарес», соответственно, в должности заместителей директора, однако при этом какими-либо сведениями о данных организациях не располагают, представителей не знают, в их должностные обязанности входило снятие денежных средств. Свидетели пояснили, что наличные денежные средства, снятые с расчетных счетов организаций, они передавали представителям этих организаций.

Также установлено, что расчетными счетами организаций ООО «Южная», ООО «Югсервис», ООО «Антарес», ООО «Валенсия», ООО «Партнер» (направление в банк финансовых, платежных документов и информационных писем) осуществлялось с одних и тех же IP-адресов, т.е. расчетные счета данных организаций подконтрольны одним и тем же лицам; что декларация по НДС за 3 квартал 2015 год ООО «Партнер» (поставщик зерна в адрес ООО «Югсервис», ООО «Антарес», ООО «Валенсия») не представлена, следовательно, источник для возмещения НДС из бюджета по «цепочке» не сформирован.

Транспортировка товара, согласно свидетельским показаниям руководителя ООО «Южная» Пашаева М.Р., осуществляется за счет поставщиков ООО «Южная» - ООО «Антарес», ООО «Валенсия», ООО «Югсервис». При этом документы, подтверждающие транспортировку товара (товаротранспортные накладные, путевые листы), документы по

«цепочке» поставщиков организацией ООО «Южная» и его контрагентами также не представлены.

Налоговым органом в отношении ООО «Русь Агро» и ООО «Русь-Агро» установлено, что в данных организациях работали одни и те же лица, поставщиками зерна третьего и четвертого звеньев являлись организации: ООО «Агроальянс», ООО «Агроцентр», ООО «СПБГрупп», ООО «Зерноград», ООО «Ювеста», ООО «Юником».

Кроме того, установлено:

- численность работников 1 человек или сведения не представлены (ООО «Агроальянс»: ООО «Агроцентр», ООО «СПБГрупп», ООО «Зерноград», ООО «Ювеста», ООО «Юником»);

- отсутствие расчетных счетов в банках (ООО «Ювеста»);

- отсутствие налогоплательщика по указанному в ЕГРЮЛ адресу (ООО «СПБГрупп», ООО «Агроцентр»);

- отсутствие в собственности основных средств, иного имущества (ООО «Русь-Агро», ООО «Русь Агро», ООО «Юником», ООО «СПБГрупп», ООО «Зерноград», ООО «Агроальянс», ООО «Агроцентр», ООО «Ювеста»);

- представление налоговой отчетности по НДС за 3 квартал 2015 года с «нулевыми» показателями, несмотря на наличие оборотов по дебету и кредиту счетов в банках (ООО «Русь Агро», ООО «Агроальянс», ООО «Агроцентр»), следовательно, источник для возмещения НДС; из бюджета по данной «цепочке» не сформирован;

- отсутствие платежей по банковскому счету на цели обеспечения ведения финансово-хозяйственной деятельности (за аренду имущества, коммунальные услуги, электроэнергии и т.д.) ООО «Агроцентр», ООО «Русь Агро», ООО «Русь-Агро», ООО «Юником», ООО «СПБГрупп», ООО «Зерноград»;

- обналичивание денежных средств, поступивших на счет контрагента (ООО «Агроальянс» ООО «Агроцентр», ООО «Зерноград»);

- транзитный характер использования банковского счета (ООО «Агроальянс», ООО «Агроцентр»);

- реорганизация юридического лица путем присоединения к организации, где участники (учредитель, руководитель) является «массовым» (10 и более случаев): ООО «Русь Агро» и ООО «Агроальянс» путем присоединения к ООО «Ювеста»;

- из анализа банковских выписок о движении денежных средств по расчетным счетам ООО «Агроальянс», ООО «Агроцентр», ООО «Юником», ООО «Ювеста», ООО «СПБГрупп», ООО «Зерноград» установлено, что фактически приобретение зерна осуществлялось у сельхозпроизводителей, не являющихся плательщиками НДС;

В ходе проверки подтверждено, что транспортировка зерна, закупленного у сельхозпроизводителей и впоследствии реализованного ООО «Злак-Сервис» (г. Челябинск) в адрес ОАО «МАКФА», осуществлялась напрямую от сельхозпроизводителей на производственную площадку ОАО



«МАКФА», либо от сельхозпроизводителей поступало на элеваторы для хранения по договорам хранения, заключенным ООО «Злак-Сервис», что подтверждено показаниями водителей.

Из свидетельских показаний водителей, осуществлявших транспортировку зерна установлено, что они перевозили зерно на собственных грузовых автомобилях, забирали зерно у фермеров, сельхозпроизводителей, доставляли в г. Георгиевск Ставропольского края на ОАО «МАКФА», где и производилась разгрузка. Договоры с ООО «Злак-Сервис» (г. Челябинск) не заключали, данная организация водителям не знакома, при погрузке-разгрузке зерна документы не заполняли.

Оценив доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств, арбитражный суд считает, что документами, собранными в ходе проверки, налоговым органом не опровергнут факт осуществления реальных хозяйственных операций между налогоплательщиком и спорным контрагентом и не доказано получение необоснованной налоговой выгоды.

Виновных, умышленных действий налогоплательщика, злоупотребления им правом и признаков недобросовестности при получении налоговой выгоды, определяемых с учетом совокупности условий и критериев, приведенных в Постановлении № 53, инспекцией не доказано, как и направленности деятельности заявителя и групповой согласованности его действий с контрагентами на получение необоснованной налоговой выгоды.

Инспекция не представила достаточных доказательств того, что общество на основании условий, обстоятельств заключения или исполнения договора поставки знало или должно было знать о нарушениях, допущенных указанными поставщиками и, как следствие, о недостоверности представленных документов либо о неисполнении контрагентами своих налоговых обязанностей.

Так, налоговым органом не опровергнуто, что товарно-материальные ценности, заявленные в операциях с ООО «Злак-Сервис», налогоплательщиком оплачены, получены, оприходованы и в дальнейшем использованы в налогооблагаемых операциях. Полнота и достоверность хозяйственного (бухгалтерского) учета налогоплательщика инспекцией не оспариваются. Направленность и связанность понесенных налогоплательщиком затрат с деятельностью, связанной с получением дохода, инспекция не отрицает. Документы, необходимые для подтверждения права на применение вычета по НДС содержат обязательные реквизиты, позволяют определить содержание и участников хозяйственных операций.

В ходе проверки не установлено неисполнение ООО «Злак-Сервис» налоговых обязательств по исчислению и уплате НДС в бюджет за спорный период.

Из материалов проверки следует, что ООО «Злак-Сервис» представило

налоговые декларации по НДС, отражающие суммы налога, подлежащие уплате в бюджет (за 3 квартал 2015 года – 42 751 225 руб.). Представленные данные свидетельствуют о том, что в бюджете сформирован источник возмещения НДС, предъявленного обществом «Злак-Сервис» обществу «Макфа».

Доказательств того, что непосредственный контрагент ОАО «Макфа» общество «Злак-Сервис» не отразил результаты совершенных хозяйственных операций в налоговой декларации по НДС, искажил факты отражения операций, исчислил подлежащие уплате от результатов собственной деятельности, в том числе от спорной сделки с налогоплательщиком, налоговые обязательства с нарушением законодательства о налогах и сборах, не представлено.

Существенного отклонения цен, в сделке налогоплательщика и его контрагента при совершении операций по приобретению пшеницы мягкой 3 и 4 класса, от уровня рыночных цен, искусственного завышения стоимости товара для «наращивания» сумм налоговых вычетов не доказано.

Налоговым органом не доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом.

Напротив, при подписании договора налогоплательщиком в отношении контрагента запрошены соответствующие документы в рамках имеющихся у него полномочий.

Правоспособность ООО «Злак-Сервис» на момент совершения сделки не оспаривается.

Доктрина налогового права с установленными им институтом виновной ответственности и презумпцией добросовестности налогоплательщика подразумевает отказ в предоставлении налогоплательщику налоговых выгод в случае его противоправного поведения.

Объективное вменение, то есть налоговая ответственность и претерпевание иных негативных последствий за невиновное причинение вреда, по налоговому праву не допускается.

Разумность действий и добросовестность участников гражданского оборота презумируются законом (п. 2 ст. 10 ГК РФ).

В силу ст. 1 ГК РФ гражданское законодательство основывается на признании равенства участников регулируемых им отношений, недопустимости произвольного вмешательства кого-либо в частные дела.

Ни обычаи делового оборота, ни НК РФ не обязывают законного представителя налогоплательщика-покупателя лично присутствовать при подписании продавцом первичных документов.

Пункт 2 статьи 434 ГК РФ допускает заключение договора путем обмена самостоятельно подписанными документами. Положения гражданского и налогового законодательства не обязывают налогоплательщика-покупателя проводить предварительную (до сделки)

почерковедческую экспертизу подписей на документах контрагентов, кроме того, не исключается возможность заинтересованного лица в будущем отказаться от своей подписи в документах, если такое признание может быть использовано против него.

Требование участником гражданского оборота у подписанта счета-фактуры раскрытия своих персональных (в том числе паспортных) данных вступает в конфликт с законным правом физического лица - правообладателя их не представлять.

Кроме того, инспекция вменяет в вину налогоплательщика недобросовестные действия не его контрагента, а контрагентов ООО «Злак-Сервис».

То обстоятельство, что спорные документы, по мнению инспекции, подписаны другими лицами, а не руководителями, само по себе не может быть положено в обоснование отсутствия у подписавшего документ лица соответствующих полномочий, если инспекцией это не доказано (постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 16.01.2007 № 11871/06).

Несоответствие данных подписанта не порочит счет-фактуру либо иной документ как ничтожный документ, в случае, если не опровергнута реальность оформленной им хозяйственной операции по иным содержащимся в нем налогозначимым сведениям.

В Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 28.05.2009 № 865-О-О отмечено, что при рассмотрении судами доводов налогового органа о вовлечении в систему поставок и взаиморасчетов проверяемого налогоплательщика юридических лиц, не уплачивающих налоги и зарегистрированных по подложным или утерянным документам и по несуществующим адресам, суды также не должны ограничиваться формальной оценкой представленных документов, а должны исследовать и оценить всю совокупность имеющих значение для правильного разрешения дела юридически значимых обстоятельств.

То обстоятельство, что сделка и документы, подтверждающие ее исполнение, от имени контрагентов оформлены за подписью лица, отрицающего их подписание, само по себе не является безусловным и достаточным доказательством, свидетельствующим о получении обществом необоснованной налоговой выгоды (постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 08.06.2010 № 17684/09).

При установлении указанного обстоятельства в применении налогового вычета по НДС и принятии расходов в целях исчисления и уплаты налога на прибыль может быть отказано при условии, если налоговым органом будет доказано, что общество действовало без должной осмотрительности и исходя из условий и обстоятельств совершения и исполнения соответствующей сделки оно знало или должно было знать об указании контрагентом недостоверных сведений или о подложности представленных документов ввиду их подписания лицом, не являющимся

руководителем контрагента, или о том, что в качестве контрагента по договору было указано лицо, не осуществляющее реальной предпринимательской деятельности и не декларирующее свои налоговые обязанности в связи со сделками, оформляемыми от ее имени.

Отсутствие контрагента по юридическому адресу на момент проведения контрольных мероприятий, его неисполнительность в своих налоговых обязательствах сами по себе не порочат сделки с его участием и не влекут необоснованность налоговой выгоды, заявленной налогоплательщиком-покупателем, ответственность за достоверность и полноту налоговой отчетности контрагента налогоплательщик нести не может.

Как неоднократно указывалось Конституционным Судом Российской Федерации, истолкование ст. 57 Конституции Российской Федерации в системной связи с другими положениями Конституции Российской Федерации не позволяет сделать вывод, что налогоплательщик несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет (Определения от 14.05.2002 № 108-О, от 16.10.2003 № 329-О).

При этом, фермерские хозяйства, как следует из свидетельских показаний, подтверждают взаимоотношения с ООО «Валенсия», ООО «Юником», ООО «Югсервис», ООО «Антарес» и ООО «Партнер», материалами проверки установлено, что от этих организаций-поставщиков производился закуп пшеницы у сельхозпроизводителей, а транспортировался товар непосредственно на производственную площадку ОАО «МАКФА». Указанные контрагенты перечисляли денежные средства напрямую сельхозпроизводителям без НДС.

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

Учреждение и руководство одним физическим лицом, нескольких юридических лиц, законодательством Российской Федерации, - как гражданским, так и законодательством о налогах и сборах, не возбраняется. Наличие для организации-перепродавца, грузоотправителя основных средств (в том числе складских помещений и транспортных средств) не является необходимым, и, отсутствие подобного рода средств, не может явиться препятствием для осуществления финансово-хозяйственной деятельности организацией-перепродавцом, грузоотправителем.

Установление обстоятельств того, кем именно, осуществлялась транспортировка приобретенных товарно-материальных ценностей, не имеет значения, так как в данном случае, налогоплательщиком к вычету предъявляются суммы НДС по приобретенным товарно-материальным ценностям, а не по оказанным транспортным услугам.

Отсутствие у контрагентов ООО «Злак-Сервис» транспортных средств, а равно, тот факт, что инспекцией при исследовании данных о движении денежных средств по расчетным счетам контрагентов, не установлено осуществление платежей транспортным организациям, не означает, что в реальности транспортировка товарно-материальных ценностей не производилась, поскольку указанные контрагенты не лишены возможности осуществления расчетов с транспортными организациями посредством передачи векселей, осуществления зачета взаимных требований, товарнообменными операциями и т.п.

Указанный в первичных документах адрес контрагента является официальным юридическим адресом, отсутствие организации по указанному адресу не лишает ее права указывать в счетах-фактурах такой адрес. При этом на налогоплательщика не возложена обязанность по проверке совпадения фактического и юридического адреса контрагента. Кроме того, п. 5 ст. 169 НК РФ не конкретизирует, какой именно адрес должен быть указан в счете-фактуре фактический или юридический.

Налоговый орган, делая вывод о недобросовестности ОАО «Макфа», ссылается в том числе на показания водителей и владельцев автотранспортных средств, однако, водители и владельцы автотранспортных средств не могут давать оценку сделкам по поставке товара, поскольку являются лишь перевозчиками, осуществляющими его транспортировку.

Вместе с тем, показания данных лиц указывают на достоверность факта поставки товара заявителю, а потому опровергают доводы налогового органа в этой части.

Довод инспекции о совпадении товарно-транспортных накладных формы СП-31, выданных сельхозпроизводителями с товарно-транспортными накладными формы СП-31, составленными грузоотправителями-контрагентами в части идентичности номеров автотранспортных средств и расхождении в весе брутто судом не принимается, поскольку указанные товарно-транспортные накладные не относятся к документам, подтверждающим право на налоговый вычет, кроме того, из них не следует, что товар поставлен ОАО «Макфа» напрямую от сельхозпроизводителей.

Кроме того, нормами НК РФ не предусмотрено обязательного наличия товарно-транспортных накладных для отнесения на расходы при исчислении налога на прибыль и включения налоговых вычетов при исчислении налога на добавленную стоимость, осуществленных налогоплательщиком затрат.

Доказательства наличия обстоятельств, подтверждающих согласованность действий по созданию «схемы» и осведомленности налогоплательщика об этих обстоятельствах не представлено.

Само по себе перечисление денежных средств на счета контрагента не может свидетельствовать о согласованности действий по созданию «схемы». Дальнейшее движение денежных средств по счету контрагента относится к деятельности иного субъекта налоговых правоотношений и не может служить доказательством неправомερных действий налогоплательщика.

Довод налогового органа о возврате перечисленных денежных средств на расчетный счет общества судом не принимается как основанный на предположениях, установленных при анализе расчетного счета. Кроме того, их анализа расчетного счета следует, что расчеты за муку произведены ранее расчетов за спорный товар.

Из материалов дела следует, что сельхозпроизводители, заключившие сделки купли-продажи сельскохозяйственной продукции с организациями, которые инспекция обозначила «звеньями в цепочке» поставщиков, документально подтвердили факт совершения сделок. Предоставленные документы свидетельствуют о приобретении данными организациями не только пшеницы, но и таких сельскохозяйственных культур как лен, рапс, ячмень и т.д. Документы, полученные налоговым органом по встречным проверкам являются доказательством того, что указанные организации имели реальную возможность поставить в адрес своих контрагентов сельскохозяйственную продукцию в объемах, указанных в отгрузочных документах.

Налоговым органом не представлено доказательств, подтверждающих согласованность действий заявителя и сельхозпроизводителей. Доказательств, подтверждающих перечисление обществом напрямую денежных средств сельхозпроизводителям, в материалах проверки не имеется.

Как следует из правовой позиции, изложенной в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 25.07.2001 № 138-О не на налогоплательщиков, а именно на налоговые органы возложена обязанность осуществлять контроль за исполнением налоговых обязательств и проверять добросовестность налогоплательщиков, а в случае выявления их недобросовестности обеспечивать охрану интересов государства.

Налогоплательщик не должен нести неблагоприятные последствия по НДС при неисполнении контрагентом его налоговых обязанностей, если налогоплательщик не знал и не мог знать о таких нарушениях.

Действительно, предъявляя налоговые претензии, налоговый орган должен исходить не из предполагаемого, а убедительного и доказательственного утверждения.

В рассматриваемой ситуации, инспекция, не отрицая реальность поставки товара, оприходование заявителем товара и факт его оплаты, реальность товарно-денежного оборота, и отказывая заявителю в налоговых вычетах исходит из предполагаемых выводов.

Направлением и следствием схем неправомерного получения налоговых выгод является получение недобросовестным налогоплательщиком незаконного обогащения за счет бюджета при условии нереальности (ввиду непроведения либо возврата в результате кругового оборота) его собственных декларируемых денежных затрат, чего в настоящем деле не доказано.

На основании изложенного, требования заявителя подлежат удовлетворению.

При этом, суд учитывает выводы арбитражных судов, отраженные в судебных актах по делам №№ А76-15301/2010 (согласованность и преднамеренность действий ОАО «МАКФА» и ООО «Злак-Сервис») и А76-27825/2016 (4 квартал 2015 года).

Суд отмечает, что в судебном заседании 10.05.2017 представителями налогового органа заявлено устное ходатайство, со ссылкой на ч. 9 ст. 130 АПК РФ, о приостановлении производства по настоящему делу до вступления в законную силу окончательного судебного акта по делу № А76-27825/2016, в удовлетворении которого, с учетом возражений налогоплательщика, судом отказано.

В силу п. 1 ст. 176.1 НК РФ заявительный порядок возмещения налога представляет собой осуществление в порядке, предусмотренном настоящей статьей, зачета (возврата) суммы налога, заявленной к возмещению в налоговой декларации, до завершения проводимой в соответствии со ст. 88 НК РФ на основе этой налоговой декларации камеральной налоговой проверки.

Согласно п. 7 ст. 176.1 НК РФ налогоплательщики, имеющие право на применение заявительного порядка возмещения налога, реализуют данное право путем подачи в налоговый орган не позднее пяти дней со дня подачи налоговой декларации заявления о применении заявительного порядка возмещения налога, в котором налогоплательщик указывает реквизиты банковского счета для перечисления денежных средств.

В соответствии с п. 8 ст. 176.1 НК РФ в течение пяти дней со дня подачи заявления о применении заявительного порядка возмещения налога налоговый орган проверяет соблюдение налогоплательщиком требований, предусмотренных пунктами 2, 4, 6 и 7 настоящей статьи, а также наличие у налогоплательщика недоимки по налогу, иным налогам, задолженности по соответствующим пеням и (или) штрафам, подлежащим уплате или взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, и принимает решение о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке или решение об отказе в возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке.

Принятие решения об отказе в возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке не изменяет порядок и сроки проведения камеральной налоговой проверки представленной налоговой декларации. В случае вынесения решения об отказе в возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке возмещение налога осуществляется в порядке и сроки, которые предусмотрены ст. 176 НК РФ.

Как следует из п. 13 ст. 176.1 НК РФ в случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах в ходе проведения камеральной налоговой проверки уполномоченными должностными лицами налоговых

органов должен быть составлен акт налоговой проверки в соответствии со ст. 100 НК РФ.

По результатам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения (п. 14 ст. 176.1 НК РФ).

В случае, если сумма налога, возмещенная налогоплательщику в порядке, предусмотренном настоящей статьей, превышает сумму налога, подлежащую возмещению по результатам камеральной налоговой проверки, налоговый орган одновременно с принятием соответствующего решения, предусмотренного п. 14 настоящей статьи, принимает решение об отмене решения о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке, а также решения о возврате (полностью или частично) суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке и (или) решения о зачете суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке в части суммы налога, не подлежащей возмещению по результатам камеральной налоговой проверки (п. 15 ст. 176.1 НК РФ).

Из положений ст. 176.1 НК РФ следует, что применительно к заявительному порядку возмещения НДС решения, выносимые инспекцией по результатам проверки (решения о привлечении к ответственности, об отказе в привлечении к ответственности и отмене решения о возмещении), не могут рассматриваться в отрыве друг от друга. Они представляют собой совокупность актов, принимаемых по результатам одной и той же камеральной проверки.

Решения выносятся одновременно, на основании одних и тех же обстоятельств, устанавливаемых при рассмотрении материалов проверки (Постановление Президиума ВАС РФ от 12.03.2013 N 13476/12 по делу № А06-8059/2011).

Таким образом, решение налогового органа об отмене решения о возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению в заявительном порядке также подлежит признанию недействительным.

Учитывая, что судебный акт принят в пользу заявителя, судебные расходы по оплате государственной пошлины, понесенные при обращении в арбитражный суд, подлежат отнесению на ответчика.

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

**Р Е Ш И Л :**

Заявленные требования удовлетворить.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам по Челябинской области № 16 от 28.06.2016 о



привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части п. 3.1 о доначислении налога на добавленную стоимость в размере 46 165 829 руб., привлечении к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату указанного налога в виде штрафа в размере 2 146 845 руб. 27 коп.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам по Челябинской области № 9 от 28.06.2016 об отмене решения № 46 от 03.11.2015 о возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению в заявительном порядке.

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам по Челябинской области в пользу открытого акционерного общества «МАКФА» судебные расходы по оплате государственной пошлины, уплаченной платежным поручением № 22957 от 13.09.2016 в сумме 3 000 руб.

Решение может быть обжаловано в течение месяца после его принятия в Восемнадцатый арбитражный апелляционный суд путем подачи апелляционной жалобы через Арбитражный суд Челябинской области.

Судья

А.П. Свечников