



СЕМНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ № 17АП-19370/2016-АК

г. Пермь

06 февраля 2017 года

Дело № А60-37110/2016

Резолютивная часть постановления объявлена 30 января 2017 года.
Постановление в полном объеме изготовлено 06 февраля 2017 года.

Семнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего Борзенковой И. В.
судей Васильевой Е.В., Голубцова В.Г.,
при ведении протокола судебного заседания секретарем Ситниковой Т.В.,
при участии:
от заявителя Закрытого акционерного общества «Продтовары»
(ОГРН1026601501410, ИНН 6625005807) – Бузинов А.Г., паспорт, доверенность
от 06.10.2014 года;
от заинтересованного лица Межрайонной инспекции Федеральной налоговой
службы № 30 по Свердловской области (ОГРН 1126625000017, ИНН
6684000014) - Титова Н.Н. паспорт, доверенность от 09.06.2014 года;
Колпакова И.М., паспорт, доверенность от 04.04.2016 год;
от заинтересованного лица Управления ФНС России по Свердловской области
– Широков А.Г., удостоверение, доверенность от 09.01.2017 года;
от третьих лиц индивидуального предпринимателя Абрамовой Ирины
Михайловны; индивидуального предпринимателя Коноваловой Инны
Борисовны; индивидуального предпринимателя Гавриловой Татьяны
Витальевны; индивидуального предпринимателя Соловьевой Наталии
Александровны; индивидуального предпринимателя Чекмаревой Светланы
Валерьевны; индивидуального предпринимателя Щенниковой Ольги
Александровны; индивидуального предпринимателя Малец Светланы
Владимировны; индивидуального предпринимателя Скачкова Сергея
Николаевича – не явились, извещены надлежащим образом;
лица, участвующие в деле, о месте и времени рассмотрения дела извещены
надлежащим образом в порядке статей 121, 123 Арбитражного процессуального
кодекса Российской Федерации, в том числе публично, путем размещения

информации о времени и месте судебного заседания на Интернет-сайте Семнадцатого арбитражного апелляционного суда, рассмотрел в судебном заседании апелляционную жалобу заявителя Закрытого акционерного общества «Продтовары» на решение Арбитражного суда Свердловской области от 02 ноября 2016 года по делу № А60-37110/2016, принятое судьей Н.В. Гнездиловой по заявлению Закрытого акционерного общества «Продтовары» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 30 по Свердловской области третьи лица: ИП Абрамова Ирина Михайловна; ИП Коновалова Инна Борисовна; ИП Гаврилова Татьяна Витальевна; ИП Соловьева Наталия Александровна; ИП Чекмарева Светлана Валерьевна; ИП Щенникова Ольга Александровна; ИП Малец Светлана Владимировна; ИП Скачков Сергей Николаевич; Управление ФНС России по Свердловской области о признании недействительным решения установил:

Закрытое акционерное общество "Продтовары" (далее – заявитель, общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Свердловской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 30 по Свердловской области (далее – налоговый орган, инспекция) от 26.02.2016 года № 15-02 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Также Обществом заявлено требование о возложении на налоговый орган обязанности восстановить нарушенные права в виде возврата из бюджета уплаченные ЗАО "Продтовары" суммы доначисленных налогов: НДС в сумме 12095889 рублей, уплаченный по платежному поручению № 92 от 04.03.2016 г.; пени НДС, уплаченные по платежному поручению № 274 от 08.06.2016 г. на сумму 3726653,06 рублей; штраф НДС, уплаченный по платежному поручению № 275 от 08.06.2016 г. на сумму 407610,05 рублей; налог на прибыль, взысканный по инкассовым поручениям: федеральный бюджет: № 12205 от 11.07.2016 г. на сумму 72354 рубля; пени федеральный бюджет: № 12204 от 11.07.2016 г. на сумму 4106,11 рублей; штраф федеральный бюджет: № 12203 от 11.07.2016 г. на сумму 1835,30 рублей; областной бюджет: № 12202 от 11.07.2016 г. на сумму 651178 рублей; пени областной бюджет: № 12201 от 11.07.2016 г. на сумму 43061,62 рубля; штраф областной бюджет № 12200 от 11.07.2016 г. на сумму 18 015,80 рублей.

Решением Арбитражного суда Свердловской области от 02 ноября 2016 года в удовлетворении заявленных требований отказано.

Не согласившись с принятым судебным актом, заявитель обратился с апелляционной жалобой, в которой просит решение суда первой инстанции отменить и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении заявленных требований в полном объеме. В обоснование доводов жалобы

заявитель указывает на неполное выяснение обстоятельств, имеющих значение для дела, неправильное применение норм материального права, несоответствие выводов суда фактическим обстоятельствам дела. Полагает, что налоговым органом неправомерно произведено начисление налога на прибыль и НДС, так как реальность спорных хозяйственных операций подтверждена представленными в материалы дела доказательствами.

Налоговым органом представлен письменный отзыв на апелляционную жалобу, в котором инспекция возражает против доводов апелляционной жалобы, просит решение суда первой инстанции оставить без изменения, апелляционную жалобу - без удовлетворения.

В судебном заседании суда апелляционной инстанции представители заявителя поддержали доводы апелляционной жалобы по изложенным в ней основаниям, просили решение суда первой инстанции отменить, апелляционную жалобу - удовлетворить.

Представители налогового органа возражали против доводов апелляционной жалобы по доводам, изложенным в отзыве, просил решение суда первой инстанции оставить без изменения, апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Законность и обоснованность решения проверены арбитражным судом апелляционной инстанции в соответствии со статьями 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Как следует из материалов дела, Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы N 30 по Свердловской области проведена выездная налоговая проверка ЗАО "Продтовары" по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов: налога на прибыль организаций за период с 01.01.2011 г. по 31.12.2013 г.; налога на добавленную стоимость за период с 01.01.2011 г. по 31.12.2013 г.; налога на имущество организаций за период с 01.01.2011 г. по 31.12.2013 г.; земельного налога за период с 01.01.2011 г. по 31.12.2013 г.; налога на доходы физических лиц за период с 01.01.2011 г. по 31.12.2013 г.; транспортного налога за период с 01.01.2011 г. по 31.12.2013 г.

Результаты проверки оформлены актом N 16-23 от 16.09.2015, на основании которого вынесено решение от 26.02.2016 N 15-02 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Указанным решением установлена неуплата (неполная уплата) налогов в сумме 14 141 340 руб., в том числе налога на прибыль организаций за 2011 - 2012 гг. в сумме 1 847 818 руб., налог на добавленную стоимость за 2011 - 2013 гг. в сумме 12 293 522 руб. В соответствии с решением Общество привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 НК РФ, в виде штрафа в размере 427561,15 руб., начислены пени в сумме 3 773 820 руб.

Решением Управления ФНС России по Свердловской области от 04.05.2016 N 411/16 оспариваемое решение налогового органа оставлено без изменения, апелляционная жалоба налогоплательщика - без удовлетворения.

Не согласившись с решением Межрайонной инспекции Федеральной

налоговой службы N 30 по Свердловской области N 15-02 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 26.02.2016 года, Закрытое акционерное общество "Продтовары" обратилось в Арбитражный суд Свердловской области с настоящим заявлением.

Суд первой инстанции, отказывая в удовлетворении требований, исходил из того, что ЗАО "Продтовары" осуществлено целенаправленное дробление финансово-хозяйственной деятельности с целью занижения доходов путем распределения их на нескольких индивидуальных предпринимателей, с целью получения необоснованной выгоды через применение льготного режима налогообложения взаимозависимыми индивидуальными предпринимателями.

Изучив материалы дела, рассмотрев доводы апелляционной жалобы, отзыва на апелляционную жалобу, заслушав представителей лиц, участвующих в деле, исследовав имеющиеся в материалах дела доказательства в соответствии со ст. 71 АПК РФ, арбитражный апелляционный суд приходит к следующим выводам.

Согласно статье 346.29 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика. Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

В соответствии с пунктом 4 статьи 346.26 НК РФ уплата организациями единого налога предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, за исключением объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость в соответствии с настоящим Кодексом).

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, не признаются плательщиками НДС (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 названного Кодекса, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с названным Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Пунктом 2.3 статьи 346.26 НК РФ предусмотрено, что, если по итогам налогового периода у налогоплательщика средняя численность работников превысила 100 человек и (или) им было допущено нарушение требования, установленного подпунктом 2 пункта 2.2 этой же статьи, он считается

утратившим право на применение системы налогообложения, установленной настоящей главой, и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, в котором были допущены нарушения указанных требований. При этом суммы налогов, подлежащих уплате при использовании общего режима налогообложения, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.11 НК РФ переход к УСН или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно при условии соблюдения критериев, установленных статьями 346.12 и 346.13 НК РФ.

Согласно пункту 2 статьи 346.11 НК РФ применение УСН организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (если иное не предусмотрено НК РФ), налога на имущество организаций. Организации, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 НК РФ.

В силу пункта 4.1 статьи 346.13 НК РФ, если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьей 346.15, подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 НК РФ, превысили 60 млн. руб. и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пунктом 3 статьи 346.14 НК РФ, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

Согласно подпункту 1 пункта 2.2 статьи 346.26 НК РФ организации, средняя численность работников которых за предшествующий календарный год, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 чел., не вправе переходить на уплату ЕНВД.

Из материалов дела следует, что основанием для доначисления налогов, начисления пеней и штрафов послужили выводы инспекции о создании обществом схемы дробления бизнеса путем взаимодействия с взаимозависимыми индивидуальными предпринимателями Абрамовой И.М., Коноваловой И.Б., Гавриловой Т.В., Курбатовой С.Ю., Соловьевой Н.А., Чекмаревой С.В., Скачкова С.Н., Щенниковой О.А., Малец С.В.

В соответствии с позицией, изложенной в п. 1 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком

налоговой выгоды" (далее - Постановление Пленума ВАС РФ N 53), представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

При этом налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

В соответствии с п. 10 названного Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации 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.

Таким образом, помимо формальных требований, установленных ст. 169, 171, 172, 252 НК РФ, условием признания налоговой выгоды обоснованной является реальность хозяйственных операций, а также проявление налогоплательщиком должной степени осмотрительности при выборе контрагента.

Пунктами 3, 5 Постановления Пленума ВАС РФ N 53 определено, что 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). О необоснованности налоговой выгоды могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии, в том числе, 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. 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).

Согласно п. 6 Постановления Пленума ВАС РФ N 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, в частности, указанными в п. 5 Постановления Пленума ВАС РФ N 53, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

В соответствии с п. 9 данного Постановления 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 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.

В п. 2 Постановления Пленума ВАС РФ N 53 указано, что в соответствии с ч. 1 ст. 65 АПК РФ каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений.

Обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия налоговым органом оспариваемого акта, возлагается на этот орган. В связи с этим при рассмотрении в арбитражном суде налогового спора налоговым органом могут быть представлены в суд доказательства необоснованного возникновения у налогоплательщика налоговой выгоды. Эти доказательства, как и доказательства, представленные налогоплательщиком, подлежат исследованию в судебном заседании согласно требованиям ст. 162 АПК РФ и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений ст. 71 АПК РФ.

Налоговый орган вправе отказать в принятии к вычету НДС, уплаченного поставщику, а также в учете расходов в целях определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в случае, если факт реального совершения хозяйственных операций не подтвержден надлежащими документами либо

выявлена недобросовестность налогоплательщика, допущенная при совершении указанных операций.

При этом, как разъяснено в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.04.2010 N 18162/09, 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.

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.

Из материалов проверки налоговой проверки следует, что ЗАО "Продтовары" владеет на праве собственности объектами недвижимого имущества, предназначенного для ведения торговой деятельности - помещения магазинов, складские помещения. Общество в период 2004-2012 годы осуществляло розничную торговлю продовольственными и промышленными товарами.

В рамках выездной налоговой проверки налогоплательщиком представлены документы, согласно которым объекты розничной торговли, используемые ранее ЗАО "Продтовары" для осуществления торговли товарами, передаются в аренду индивидуальным предпринимателям, которые в целях налогообложения применяют специальные налоговые режимы - упрощенную систему налогообложения (далее - УСН) и единый налог на вмененный доход (далее - ЕНВД).

В ходе проверки ЗАО "Продтовары" представлены договоры аренды со следующими контрагентами: ИП Абрамова И.М., ИП Гаврилова Т.В., ИП Коновалова И.Б., ИП Курбатова С.Ю., ИП Малец С.В., ИП Останина И.С., ИП Скачков С.Н., ИП Соловьева Н.А., ИП Чекмарева С.В. ИП Щенникова О.А.

Согласно договорам аренды на нежилые помещения с указанными арендаторами, арендодатель - ЗАО "Продтовары" сдает, а арендаторы принимают в арендное пользование нежилые помещения для розничной торговли. Арендаторы обязаны использовать имущество в соответствии с его назначением. За пользование имуществом арендаторы уплачивают арендную плату, в которую не входят расходы по оплате охранных услуг и технического обслуживания охранной сигнализации, коммунальные платежи, расходы на электроэнергию, вывоз мусора и прочие. Данные расходы оплачиваются арендаторами дополнительно в соответствии с выставленными арендодателем счетами на компенсацию коммунальных услуг, расходов на электроэнергию и прочее.

В ходе проверки инспекция пришла к выводу о то, что перечисленные выше индивидуальные предприниматели являются взаимозависимыми лицами с ЗАО "Продтовары".

В соответствии со ст. 20, 105.1 НК РФ взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, в том числе, когда одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению.

В соответствии со ст. 4 Закона РСФСР N 948-1 "О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках" физические и юридические лица способные оказывать влияние на деятельность юридических и физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность, признаются аффилированными лицами.

В отношении контрагентов заявителя налоговым органом установлено следующее:

ИП Абрамова Ирина Михайловна в проверяемом периоде и по настоящее время трудоустроена бухгалтером в ЗАО "Продтовары", состоит на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 18.11.2004 по настоящее время;

ИП Коновалова Инна Борисовна в проверяемом периоде и по настоящее время трудоустроена бухгалтером в ЗАО "Продтовары", состоит на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 30.11.2004 по настоящее время;

ИП Гаврилова Татьяна Владимировна в проверяемом периоде и по настоящее время является коммерческим директором (первым заместителем генерального директора) ЗАО "Продтовары", состоит на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 04.08.2004 по настоящее время;

ИП Курбатова Светлана Юрьевна в проверяемом периоде и по настоящее время трудоустроена товароведом в ЗАО "Продтовары", состоит на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 10.08.2007 по настоящее время;

ИП Соловьева Наталья Александровна в проверяемом периоде и по настоящее время трудоустроена главным бухгалтером ЗАО "Продтовары", состоит на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 18.11.2004 по настоящее время;

ИП Скачков Сергей Николаевич в период с 2011 по 2012 годы был трудоустроен главным инженером ЗАО "Продтовары", состоял на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 11.12.2007 по 04.12.2012;

ИП Щенникова Ольга Александровна в проверяемом периоде и по настоящее время трудоустроена заместителем главного бухгалтера ЗАО "Продтовары", состоит на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 18.11.2004 по настоящее время;

ИП Малец Светлана Владимировна в проверяемом периоде и по настоящее время является исполнительным директором ЗАО "Продтовары", состоит на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 30.11.2004 по настоящее время.

ИП Чекмарева Светлана Валерьевна в 2011 году получала заработную плату в ЗАО "Продтовары", ИП Чекмарева С.В., ИП Гаврилова Т.В., ИП Сатрутдинова В.А., в период с 2012 по 2013 годы получали заработную плату у ИП Жидко В.Ф. (Жидко В.Ф. - руководитель ЗАО "Продтовары"), который состоит на учете в качестве индивидуального предпринимателя с 09.12.2004 по настоящее время.

Вопреки доводам апелляционной жалобы, материалами дела подтверждено, что торговые помещения передавались налогоплательщиком в аренду взаимозависимым лицам, которые по роду профессиональной деятельности непосредственно подчинялись руководителю ЗАО "Продтовары" Жидко В.Ф.

Основной вид деятельности предпринимателей идентичен и определен по коду ОКВЭД 52.11 - розничная торговля в неспециализированных магазинах преимущественно пищевыми продуктами, включая напитки и табачные изделия.

Из протокола осмотра помещения от 23.12.2014 г. установлено, что личные дела работников всех организаций: ЗАО "Продтовары", ООО ТПП "Вымпел", ООО "Данилов" и ИП Абрамова И.М., ИП Гаврилова Т.В., ИП Коновалова И.Б., ИП Курбатова С.Ю., ИП Малец С.В., ИП Останина И.С., ИП Пшеницына О.А., ИП Скачков С.Н., ИП Соловьева Н.А., ИП Чекмарева С.В., ИП Щенникова О.А. хранятся в кабинете начальника отдела кадров Соловниковой И.П., личное дело заведено на каждого работника одно и в нем хранятся все кадровые документы, связанные с его работой в разных организациях и ИП.

Инспекцией, в соответствии со ст. 90 НК РФ, в качестве свидетеля опрошен начальник отдела кадров Соловкина Ирина Павловна (протокол допроса от 23.12.2014). Свидетель, в частности, пояснила, что в ее должностные обязанности входит ведение учета кадрового состава ЗАО "Продтовары", а также ведение учета кадрового состава ИП Абрамова И.М., ИП Гаврилова Т.В., ИП Коновалова И.Б., ИП Курбатова С.Ю., ИП Малец С.В., ИП Останина И.С., ИП Пшеницына О.А., ИП Скачков С.Н., ИП Соловьева Н.А., ИП Чекмарева С.В., ИП Щенникова О.А.

Распоряжение о ведении учета кадрового состава данных предпринимателей она получила от директора ЗАО "Продтовары" Жидко В.Ф. в устной форме.

Записи в трудовых книжках вышеуказанных предпринимателей заносят сотрудники отдела кадров ЗАО "Продтовары" (это я). Инспектор по кадрам Мартиросян М.Г. также производит записи в трудовых книжках этих предпринимателей, но она оформлена в ООО ТПП "Вымпел", ООО "Данилов".

В ходе проведения допросов индивидуальных предпринимателей: Щенниковой О.А., Соловьевой Н.А. и других предпринимателей установлено, что прием и увольнение работников в магазины осуществляется через отдел кадров ЗАО "Продтовары".

Опрошенные в порядке ст. 90 НК РФ работники, состоящие в трудовых отношениях с Абрамовой И.М., Малец С.В., Пшеницыной, а ранее работавшие

у Коноваловой, Пшеницыной, Малец С.В., пояснили, что трудовые отношения в связи с увольнением от одного ИП и трудоустройством в другое ИП не изменялись: занимали те же самые должности, находились на тех же самых рабочих местах, условия труда не изменялись, функциональные обязанности оставались прежними, трудовые книжки не выдавались, фактически оставались в отделе кадров (г. Первоуральск, ул. Комсомольская, 14), заключение трудовых договоров и ознакомление с должностными обязанностями производилось в отделе кадров на Комсомольской, 14, либо представитель отдела кадров приезжал в магазин, начисление заработной платы производилось в офисе по адресу: г. Первоуральск, ул. Комсомольская, 14, заработная плата выдавалась по месту работы.

Согласно выпискам из трудовых книжек перемещение работников носило формальный характер, так как промежуток времени между увольнениями из организации (от одного индивидуального предпринимателя) и датой трудоустройства к другому предпринимателю, составляет один день, то есть фактически физические лица поиском нового места работы не занимались.

Следовательно, у сотрудников индивидуальных предпринимателей, арендующих помещения магазинов, должностные обязанности, рабочее место, режим работы, непосредственные заведующие магазинами, место и способ получения заработной платы при переходе от одного индивидуального предпринимателя - работодателя к другому не менялись, то есть ЗАО "Продтовары" контролировало кадровый состав не только общества, но и индивидуальных предпринимателей, то есть существовал единый аппарат управления индивидуальными предпринимателями.

Из протоколов допросов свидетелей от 07.07.2015: Маврина Н.В. (магазин N 57), Обувалова Э.Г. (магазин N 59), Хлебникова Н.А. (магазин N 13), Кочнева М.И. (магазин N 75), следует, что начисление заработной платы производилось в централизованной бухгалтерии по адресу: г. Первоуральск, ул. Комсомольская, 14, ведомость на получение заработной платы направляется в магазин, получаем заработную плату на месте.

В ходе проведения допросов заведующих магазинов: Пшеницыной О.А. (магазин N 62), Мавриной Н.В. (магазин N 57), Обуваловой Э.Г. (магазин N 59), Хлебниковой Н.А. (магазин N 13), Кочневой М.И. (магазин N 75) установлено, что отчеты "о движении товаров за период..." формируются и направляются каждые 10 дней в главный офис по ул. Комсомольская, 14 в бухгалтерию (централизованно).

Отчетность бухгалтерская и налоговая составлялась по одному адресу: г. Первоуральск, ул. Комсомольская, 14, здание, находящееся по данному адресу, принадлежит ЗАО "Продтовары". Согласно, представленной налоговой отчетности по ИП - налоговым декларациям по УСНО, по ЕНВД, на справках о доходах физических лиц, работающих у вышеперечисленных ИП указан телефон 66-06-60.

При работе с системой "Клиент-Банк" в АО "Первоуральскбанк" индивидуальными предпринимателями использовался тот - же IP-адрес, что и

ЗАО "Продтовары". Налоговая отчетность предоставлялась в налоговый орган централизованно, с одного IP-адреса.

Договоры на предоставление услуг охраны (отдел вневедомственной охраны по г. Первоуральску), на оказание коммунальных услуг, тепло-энергию, водоснабжение, вывоз мусора, услуги по охране и техническому обслуживанию охранной, пожарной сигнализации, услуги телефонной связи были заключены ЗАО "Продтовары" с обслуживающими организациями; далее счета-фактуры по данным услугам перевыставлялись ЗАО "Продтовары" индивидуальным предпринимателям.

Из вышеизложенного, по мнению налогового органа, следует, что ведение бухгалтерского учета и финансовой отчетности по всем предпринимателям осуществлялось централизованно по договору с бухгалтерией по адресу: г. Первоуральск, ул. Комсомольская, 14.

Регистрация, перерегистрация ККТ, замена ЭКЛЗ ККТ производилась по доверенности Гавриловым А.В. (в 2011 - 2013 годах работник ЗАО "Продтовары" и ИП Жидко В.Ф.), Садновой Е.Г. (в 2011 - 2013 годах работник ИП Жидко В.Ф.). В соответствии с приказом N 1 от 11.05.2005 на должность исполнительного директора ЗАО "Продтовары" была назначена Малец Светлана Владимировна, на должность заместителя директора ЗАО "Продтовары" была назначена Гаврилова Татьяна Витальевна, тем самым, являясь одновременно индивидуальными предпринимателями, осуществляли распорядительные функции в организации, осуществляли подбор и расстановку кадров и распоряжались финансовыми и материальными ресурсами.

При указанных обстоятельствах, ЗАО "Продтовары" не могло применять УСН и ЕНВД, в связи с наличием следующих показателей:

- доход от ведения деятельности (розничная торговля) в течение года составляет более 60 млн. рублей;
- среднесписочная численность более 100 человек (2011 год - 299 человек; 2012 год - 283 человека; 2013 год - 253 человека).

ЗАО "Продтовары" создана ситуация, изначально предполагающая возникновение формальных финансово-хозяйственных отношений с индивидуальными предпринимателями.

Взаимоотношения между ЗАО "Продтовары" и ИП Абрамова И.М., ИП Гаврилова Т.В., ИП Коновалова И.Б., ИП Курбатова С.Ю., ИП Малец С.В., ИП Останина И.С., ИП Скачков С.И., ИП Соловьева Н.А., ИП Чекмарева С.В., ИП Щенникова О.А. сводились лишь к составлению формального документооборота в зависимости от того на какого индивидуального предпринимателя была переведена производственная (торговая) деятельность с целью сохранения права на применение упрощенной системы налогообложения, и уплаты ЕНВД.

Инспекцией установлены факты невозможности осуществления реальной финансово-хозяйственной деятельности каждого индивидуального предпринимателя в отдельности.

Таким образом, индивидуальные предприниматели и ЗАО "Продтовары" являются одной организационной структурой, то есть являются одним предприятием, которое осуществляет деятельность в сфере розничной торговли товарами, при этом, реального разделения бизнеса между организацией и индивидуальными предпринимателями не произведено, перевод работников имел формальный характер, а общество продолжало выполнять свои обязанности работодателя по отношению к формально переведенным работникам. ЗАО "Продтовары" осуществлено целенаправленное дробление финансово-хозяйственной деятельности с целью занижения доходов путем распределения их на нескольких индивидуальных предпринимателей, с целью получения необоснованной выгоды через применение льготного режима налогообложения взаимозависимыми индивидуальными предпринимателями.

Таким образом, действия налогоплательщика направлены на минимизацию налогообложения в части НДС и налога на прибыль организаций при помощи осуществления розничной торговли товарами взаимозависимыми лицами, применяющими УСН и ЕНВД.

Выводы инспекции о формальности разделения обществом существующего бизнеса являются обоснованными, размер выручки и понесенных расходов правомерно определены инспекцией на основании первичных документов, представленных ЗАО "Продтовары" и индивидуальными предпринимателями.

На основании изложенного, апелляционный суд с учетом установленных по делу обстоятельств и правоотношений сторон, а также законов, подлежащих применению по данному делу, оценив представленные в материалы дела доказательства, в том числе договоры аренды, показания свидетелей, протокол осмотра, пришли к выводу о получении обществом необоснованной налоговой выгоды в виде неправомерного применения в налоговом периоде специального налогового режима: единого налога на вмененный доход, организации деятельности с целью минимизации налоговых платежей путем выведения из-под налогообложения по упрощенной системе фактически полученных доходов налогоплательщиком и его взаимозависимыми лицами, искусственного создания формальных условий для перевода розничной сети на специальный режим в виде уплаты единого налога на вмененный доход путем дробления торгового отдела, и закрепления этих площадей за взаимозависимыми предпринимателями.

Разделение площади торгового зала между взаимозависимыми лицами не было наделено действительным экономическим смыслом и не обусловлено разумными экономическими причинами, а имело своей целью лишь формирование документооборота для создания формальных условий для применения системы налогообложения в виде уплаты единого налога на вмененный доход.

Доводы апелляционной жалобы заявителя отклоняются, поскольку инспекция привела достаточно доказательств уменьшения заявителем

налоговой базы вследствие применения схемы дробления бизнеса, в результате которой ими получена необоснованная налоговая выгода.

Доводы заявителя, по которым он не согласен с оспариваемым судебным актом, были предметом исследования и оценки суда первой инстанции, по существу сводятся к несогласию с установленными судом фактическими обстоятельствами дела и оценкой доказательств, что не является основанием к изменению или отмене оспариваемого решения суда.

При указанных обстоятельствах оснований для отмены решения суда первой инстанции и удовлетворения апелляционной жалобы у суда апелляционной инстанции не имеется.

Судом апелляционной инстанции не установлены нарушения норм материального или процессуального права, которые в силу ст. 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации могли бы повлечь изменение или отмену решения суда первой инстанции.

В соответствии со ст. 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации расходы по уплате государственной пошлины по апелляционной жалобе относятся на заявителя.

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

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда Свердловской области от 02 ноября 2016 года по делу № А60-37110/2016 оставить без изменения, апелляционную жалобу – без удовлетворения.

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 Свердловской области.

Председательствующий

И.В.Борзенкова

Судьи

В.Г.Голубцов

Е.В.Васильева