



ОДИННАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД
443070, г. Самара, ул. Аэродромная, 11 «А», тел. 273-36-45
www.11aas.arbitr.ru, e-mail: info@11aas.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

апелляционной инстанции по проверке законности и
обоснованности решения арбитражного суда,
не вступившего в законную силу

26 июня 2018 года
г. Самара

Дело А49-8468/2017

Резолютивная часть постановления объявлена
Постановление в полном объеме изготовлено

20 июня 2018 года
26 июня 2018 года

Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего Корнилова А.Б.,
судей Кувшинова В.Е., Рогалевой Е.М.,
при ведении протокола секретарем судебного заседания Филипповской С.А.,
с участием:
от ИП Зимина Юрия Валентиновича – Мурысева Е.А., доверенность от 13.09.2016г.,
Гуськов А.И., доверенность от 18.07.2016г.,
от Инспекции Федеральной налоговой службы по Первомайскому району г. Пензы –
Бубнова О.В., доверенность от 12.09.2017г., Стешкина Ю.Ю., доверенность от
23.01.2018г.,
от Управления Федеральной налоговой службы по Пензенской области – Стешкина
Ю.Ю., доверенность от 05.03.2018г.,
от Петропавлова Юрия Викторовича – не явился, извещен,
от общества с ограниченной ответственностью «Циркон» – не явился, извещен,
рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционные жалобы индивидуального
предпринимателя Зимина Юрия Валентиновича и лица, не участвующего в деле,
Петропавлова Юрия Викторовича на решение Арбитражного суда Пензенской области от
31.01.2018 по делу №А49-8468/2017 (судья Мещеряков А.А.)
по заявлению индивидуального предпринимателя Зимина Юрия Валентиновича,
к Инспекции Федеральной налоговой службы по Первомайскому району г. Пензы,
третьи лица: 1) Управление Федеральной налоговой службы по Пензенской области,
2) общество с ограниченной ответственностью «Циркон»,
об оспаривании решения налогового органа,

УСТАНОВИЛ:

Предприниматель Зимин Юрий Валентинович обратился в арбитражный суд с
заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой
службы по Первомайскому району г. Пензы (далее - налоговый орган, ИФНС России по
Первомайскому району г. Пензы) от 25.01.2017 № 2 о привлечении к ответственности за
совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на добавленную
стоимость (далее - НДС) в сумме 11709891 руб., пени по НДС в сумме 3731626 руб.,
штрафа по НДС (статья 122 Налогового кодекса Российской Федерации, далее - НК РФ,
Кодекс) в сумме 308684 руб., штрафа по НДС (статья 119 НК РФ) в сумме 413803 руб.,

налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) в сумме 7484071 руб., пени по НДФЛ в сумме 1968071 руб., штрафа по НДФЛ (статья 122 НК РФ) в сумме 319987 руб., штрафа по НДФЛ (статья 119 НК РФ) в сумме 478930 руб., минимального налога по упрощенной системе налогообложения в сумме 479042 руб., т.е. полностью.

Решением Арбитражного суда Пензенской области от 31 января 2018 года в удовлетворении заявленных требований было отказано.

В апелляционной жалобе предприниматель просит суд апелляционной инстанции решение суда первой инстанции отменить и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении своих требований.

Кроме того, апелляционная жалоба подана также от лица не участвующего в деле Петропавлова Юрия Викторовича – бывшего директора ООО «Циркон».

В материалы дела поступили отзывы на апелляционные жалобы от УФНС по Пензенской области и от ИФНС по Первомайскому району г.Пензы, в которых они просили апелляционный суд оставить решение суда первой инстанции без изменения, апелляционную жалобу предпринимателя без удовлетворения.

В судебном заседании представители предпринимателя Зимина Ю.В. доводы жалобы поддержали, просили решение налогового органа отменить, ссылаясь на то, что целью создания ООО «Циркон» было не получение необоснованной налоговой выгоды от разделения бизнеса, с целью применять упрощенную систему налогообложения, а экономические причины.

Представители налоговых органов против удовлетворения жалобы возражали, считая решение суда первой инстанции законным и обоснованным.

Представители ООО «Циркон» и Петропавлова Ю.В. участия в заседании не принимали, о времени и месте рассмотрения дела извещены надлежащим образом.

Проверив законность и обоснованность принятого по делу судебного акта в порядке главы 34 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, исследовав доводы апелляционной жалобы и материалы дела, суд апелляционной инстанции усматривает основания для удовлетворения апелляционной жалобы предпринимателя Зимина Ю.В. и отмены обжалуемого судебного акта.

Производство по апелляционной жалобе лица не участвующего в деле Петропавлова Ю.В. следует прекратить.

Доводы жалобы Петропавлова Ю.В. основаны на том, что решением суда по настоящему делу затрагиваются его права. В частности, заявитель указывает, что в проверяемом периоде он являлся директором ООО «Циркон». С учетом выводов налогового органа об использовании этого общества для создания схемы минимизации налоговых платежей, Петропавлов не исключает, что может быть привлечен к субсидиарной или уголовной ответственности.

Арбитражный процессуальный кодекс РФ допускает в некоторых случаях обращение с апелляционной жалобой на решение или другой судебный акт лиц, не привлеченных к участию в деле. В частности, такая возможность предусмотрена ст.42 АПК РФ, которой предусмотрено, что лица, не участвовавшие в деле, о правах и обязанностях которых арбитражный суд принял судебный акт, вправе обжаловать этот судебный акт, а также оспорить его в порядке надзора по правилам, установленным настоящим Кодексом. Такие лица пользуются правами и несут обязанности лиц, участвующих в деле.

В рассматриваемом случае, доначисления налоговых обязательств имели место в отношении предпринимателя Зимина Ю.В., т.е. оспариваемое решение не несет для Петропавлова Ю.В. никаких правовых последствий. Соответственно, вынесенный судебный акт касается только взаимоотношений между заявителем и налоговым органом.

Прав и обязанностей Петропавлова Ю.В. как бывшего директора ООО «Циркон» он не касается, поскольку под нарушением прав понимается прямое нарушение каких-либо материальных интересов лица обращающегося с жалобой, а не теоретически возможные последствия, о которых заявляет Петропавлов в обоснование нарушения своих прав.

Из разъяснений, содержащихся в [п. 2](#) Постановления Пленума Высшего Арбитражного суда Российской Федерации от 28.05.2009 N 36 "О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде апелляционной инстанции" следует, что в случае, когда жалоба подается лицом, не участвовавшим в деле, суду надлежит проверить, содержится ли в жалобе обоснование того, каким образом оспариваемым судебным актом непосредственно затрагиваются права или обязанности заявителя, если после принятия апелляционной жалобы будет установлено, что заявитель не имеет права на обжалование судебного акта, то применительно к [пункту 1 части 1 статьи 150](#) Кодекса производство по жалобе подлежит прекращению.

[Статьями 41, 42](#) АПК РФ заявитель не отнесен к кругу лиц, имеющих право обжаловать судебный акт, поскольку апелляционным судом после принятия апелляционной жалобы к производству установлено, что оспариваемым судебным актом непосредственно не затрагиваются права или обязанности заявителя.

Для возникновения права на обжалование судебных актов у лиц, не привлеченных к участию в деле, необходимо, чтобы оспариваемые судебные акты не просто затрагивали их права и обязанности, а были приняты непосредственно о правах и обязанностях этих лиц. (Определение ВАС от 17 мая 2012 г. N ВАС-5784/12) При таких обстоятельствах производство по апелляционной жалобе, поданной Петропавловым Ю.В. подлежит прекращению применительно к [п. 1 ч. 1 ст. 150](#) АПК РФ.

Как следует из материалов дела, Зимин Юрий Валентинович 22.10.2002 зарегистрирован Администрацией Первомайского района г. Пензы в качестве индивидуального предпринимателя и включен в Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей за основным государственным регистрационным номером 304583731600028.

В соответствии с пунктом 1 статьи 18 НК РФ специальные налоговые режимы устанавливаются Кодексом и применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах. Специальные налоговые режимы могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов, предусмотренных [статьями 13 - 15](#) Кодекса.

Согласно подпункту 2 пункта 2 статьи 18 НК РФ к числу специальных налоговых режимов относится [упрощенная система налогообложения](#) (далее - УСН), которая регламентирована главой 26.2 Кодекса.

В течение 2012 - 2014 годов предприниматель Зимин Ю.В. применял УСН и являлся плательщиком единого налога, взимаемого в связи с применением УСН, с объектом налогообложения - доходы, уменьшенные на величину расходов.

Вид деятельности, заявленный предпринимателем в налоговых декларациях по УСН, с кодом ОКВЭД 36.14 - производство прочей мебели.

Должностными лицами ИФНС России по Первомайскому району г. Пензы проводилась выездная налоговая проверка в отношении предпринимателя Зимина Ю.В. по вопросам правильности исчисления и уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2012 по 31.12.2014, по результатам которой составлен акт налоговой проверки от 22.08.2016 № 17.

Кроме того, налоговым органом на основании пункта 6 статьи 101 Кодекса проводились дополнительные мероприятия налогового контроля, по результатам которых составлена справка от 24.11.2016.

По итогам рассмотрения материалов проверки и представленных предпринимателем возражений, ИФНС России по Первомайскому району г. Пензы, было вынесено решение от 25.01.2017 № 2 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым налоговым органом предпринимателю Зимину Ю.В. доначислены НДС в сумме 11709891 руб., НДС в сумме 7484071 руб., минимальный налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, в сумме 479042 руб., на основании статьи 75 НК РФ начислены пени за просрочку уплаты НДС и НДС в суммах

соответственно 3731626 руб. и 1968071 руб., применены налоговые санкции по пункту 1 статьи 122 НК РФ за неуплату НДС и НДС/Л в виде штрафов в суммах соответственно 308684 руб. и 319987 руб., а также налоговые санкции по пункту 1 статьи 119 НК РФ за непредставление в установленный срок налоговых деклараций по НДС и НДС/Л в виде штрафов в суммах соответственно 413803 руб. и 478930 руб.

Апелляционная жалоба налогоплательщика на названное решение налогового органа решением УФНС России по Пензенской области от 03.04.2017 № 06-10/56 оставлена без удовлетворения.

Решением от 19.05.2017 № 72 налоговым органом внесены изменения в решение от 25.01.2017 № 2 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которыми общая сумма штрафов по пункту 1 статьи 119 и пункту 1 статьи 122 Кодекса была уменьшена до 1319842 руб.

Считая оспариваемое решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения неправомерным, предприниматель обратился в арбитражный суд с рассматриваемым заявлением и с учетом уточнения требований просит признать его недействительным.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований суд первой инстанции сослался на следующие доводы и обстоятельства, которые он посчитал установленными.

Из оспариваемого решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения следует, что основанием для доначисления предпринимателю оспариваемых сумм налогов, пени и штрафов послужили выводы о получении им необоснованной налоговой выгоды путем дробления бизнеса с использованием ООО «Циркон» в целях сохранения права на применение УСН. Налоговый орган утверждает, что заявителем была создана схема, которая имитирует обособленную деятельность каждого налогоплательщика в отдельности и позволяет дробить доходы от предпринимательской деятельности между самим предпринимателем и ООО «Циркон» с целью непревышения размеров полученных ими доходов предела, который позволяет применять обоим налогоплательщикам УСН и не уплачивать налоги по общей системе налогообложения.

Как указывалось выше, в течение проверяемого периода 2012 - 2014 годов предприниматель Зимин Ю.В. применял УСН и являлся плательщиком единого налога, взимаемого в связи с применением УСН, с объектом налогообложения - доходы, уменьшенные на величину расходов.

В соответствии с пунктом 3 статьи 346.11 Кодекса применение УСН индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате НДС/Л (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2, 4 и 5 статьи 224 НК РФ), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности).

Также индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Организации, применяющие УСН, в свою очередь, освобождаются от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, а также не признаются налогоплательщиками НДС (пункт 2 статьи 346.11 Кодекса).

В силу положений пункта 4 статьи 346.13 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьей 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 Кодекса, превысили 60 млн. рублей и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пунктом 3 статьи 346.14 Кодекса, такой налогоплательщик считается

утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

Указанная величина предельного размера доходов налогоплательщика, ограничивающая право налогоплательщика на применение УСН, подлежит индексации в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 346.12 Кодекса.

При этом величина предельного размера дохода налогоплательщика, позволяющая сохранить право на применение УСН, в течение 2012, 2013 годов составляла 60 млн. руб., в 2014 году - 64,02 млн. руб.

Согласно пункту 1 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53) под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

При этом, судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики.

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.

В соответствии с пунктами 3, 4, 5 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 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), а также если она получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

О необоснованности налоговой выгоды могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы 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 деятельности также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций; совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета.

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 (пункт 9 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53).

Таким образом, из приведенных положений Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 следует, что применение искусственных юридических конструкций для

хозяйственных операций, не содержащих признаков противоправности, но лишенных хозяйственного смысла и не имеющих объяснений неналоговыми причинами, рассматривается как злоупотребление правом в сфере налоговых правоотношений.

Как видно из материалов дела, по состоянию на 22.10.2012 сумма выручки, поступившей на расчетный счет предпринимателя Зимина Ю.В., составила 53,165 млн. руб. (предельно допустимое значение дохода в 2012 году ограничивающее право налогоплательщика на применение УСН 60 млн. руб.).

Согласно сведениям Единого государственного реестра юридических лиц 22.10.2012 ИФНС России по Первомайскому району г. Пензы было зарегистрировано ООО «Циркон» (ОГРН 1125837002830).

Единственным участником ООО «Циркон» с даты его создания и до 17.04.2016 являлся Зимин Ю.В. Размер уставного капитала - 10000 руб., доля Зимина Ю.В. в уставном капитале - 100 процентов. Руководителем ООО «Циркон» с даты создания и до 17.04.2016г. был Куроедов В.А.

Местом нахождения общества в Едином государственном реестре юридических лиц назван адрес: г. Пенза, ул. Окружная, 123. В качестве основного вида деятельности ООО «Циркон» заявлено производство прочей мебели, которое совпадает с видом деятельности заявителя.

В течение 2012 - 2014 годов ООО «Циркон» также как и предприниматель применяло УСН с объектом налогообложения - доходы, уменьшенные на величину расходов.

В период проведения выездной налоговой проверки с 18.04.2016 учредителем и руководителем ООО «Циркон» становится Петропавлов Ю.В.

Налоговый орган пришел к выводу, что поскольку доход предпринимателя за 2012 год в размере 53 млн. рублей вплотную приблизился к 60 млн. рублей не позволяющим применять упрощенную систему налогообложения, предпринимателем и было создано ООО «Циркон».

Согласно справкам по форме 2-НДФЛ, представленным заявителем в налоговый орган за период 2011 - 2014 годов, назначенный им руководителем ООО «Циркон» Куроедов В.А. до момента создания этой организации являлся работником предпринимателя Зимина Ю.В. и получал от него доходы.

Допрошенный налоговым органом в качестве свидетеля Куроедов В.А., являвшийся руководителем ООО «Циркон» в проверяемом периоде, показал, что ранее являлся наемным работником и работал у предпринимателя Зимина Ю.В. в должности начальника производства.

В качестве своих должностных обязанностей указал: работа с клиентами, организация производства мебели, закупка материалов.

Из материалов дела следует, что численность работников предпринимателя Зимина Ю.В. составляла: в 2012 году - 20 человек, в 2013 году - 24 человека, в 2014 году - 30 человек. Численность сотрудников ООО «Циркон»: в 2012 году - 7 человек, в 2013 году - 12 человек, в 2014 году - 8 человек.

В проверяемом периоде 2012 - 2014 годов предприниматель Зимин Ю.В. осуществлял свою деятельность в производственном здании, расположенном по адресу: г. Пенза, ул. Окружная, 123. Местом нахождения ООО «Циркон» в этот период также являлся адрес: г. Пенза, ул. Окружная, 123, о чем говорилось выше.

Данный объект недвижимости на праве собственности принадлежит гражданке Зиминной В.П., которая является матерью предпринимателя Зимина Ю.В.

Однако этот факт не может являться подтверждением выводов налогового органа о создании общества только с целью минимизации налоговых платежей.

Согласно представленным Зиминной В.П. по требованию налогового органа документам она заключала с предпринимателем Зиминным Ю.В. договоры аренды от 20.12.2011, от 20.11.2012, от 20.10.2013, от 20.09.2014 и от 20.08.2015, в соответствии с которыми арендуемая площадь составляет 450 кв. м, стоимость платы за аренду

помещений - 30 руб. за кв. м, платежи за аренду вносятся в наличной либо безналичной форме, арендатор (предприниматель Зимин Ю.В.) выступает в качестве налогового агента и удерживает сумму НДС из суммы платы по договору аренды.

По договорам аренды помещения от 22.10.2012, от 22.09.2013, от 16.10.2014, заключенным Зиминной В.П. с ООО «Циркон», арендуемая площадь составляет 339 кв. м, стоимость платы за аренду помещений - 35 руб. за кв. м, платежи за аренду вносятся в наличной либо безналичной форме.

Передача близким родственником предпринимателя имущества в аренду не являлась основанием для доначисления налогов по результатам проведенной выездной проверки. Данный факт приводится налоговым органом только в качестве косвенного доказательства подтверждения взаимозависимости предпринимателя и созданного им общества. Однако, факт взаимозависимости заявителем не оспаривается и подтверждается его 100% участием в ООО «Циркон».

Непредставление предпринимателем Зиминным Ю.В. и ООО «Циркон» сведений по форме 2-НДФЛ на Зимину В.П. за 2012 - 2014 годы в налоговый орган возможно и является налоговым правонарушением, однако обжалуемым в рамках настоящего дела решением, заявитель не был привлечен за это к ответственности.

С учетом изложенного, суд апелляционной инстанции считает ссылки налогового органа на эти факты не имеющими отношения к доказательствам получения предпринимателем необоснованной налоговой выгоды в результате создания ООО «Циркон».

Тем более, что как установлено сами же налоговым органом в ходе проверки, расходы, связанные с арендой спорного помещения у Зиминной В.П., в проверяемом периоде ни у предпринимателя Зимина Ю.В., ни у ООО «Циркон» при исчислении налога по УСН не заявлены.

Суд первой инстанции посчитал установленным, что налоговым органом в ходе проверки доказано то обстоятельство, что расходы, связанные с содержанием объекта недвижимости, расположенного по адресу: г. Пенза, ул. Окружная, 123, фактически были понесены предпринимателем Зиминным Ю.В.

В соответствии с условиями договоров аренды от 22.10.2012, от 22.09.2013, от 16.10.2014, заключенных между Зиминной В.П. и предпринимателем Зиминным Ю.В., стоимость коммунальных услуг оплачивает предприниматель. Согласно условиям договоров аренды от 22.10.2012, от 22.09.2013, от 16.10.2014, заключенных между Зиминной В.П. и ООО «Циркон», коммунальные платежи включаются в арендную плату.

По информации, полученной налоговым органом в ходе проведения проверки от ООО «Газпроммежрегионгаз», ОАО «Пензаэнергосбыт», ООО «ТНС Энерго», в период с 01.01.2012 по 31.12.2014 у данных организаций отсутствовали финансово-хозяйственные отношения с Зиминной В.П. Фактически оплата коммунальных платежей в отношении спорного объекта недвижимости была произведена с расчетного счета предпринимателя Зимина Ю.В. По расчетному счету ООО «Циркон» оплата аналогичных коммунальных расходов отсутствует.

Однако, с возражениями на акт проверки предпринимателем представлено в налоговый орган соглашение о компенсации расходов от 22.10.2012г., согласно которому заключение договоров по эксплуатации помещений осуществляет предприниматель Зимин Ю.В., а ООО «Циркон» компенсирует ему расходы по оплате стоимости услуг пропорционально арендуемой площади (33%), а услуги связи - в размере 50%. Компенсация осуществляется на основании счетов и справок-расчетов, выставленных предпринимателем.

В соответствии с договором строительного подряда от 15.07.2014г., заключенным предпринимателем Зиминным Ю.В. с ООО «Юкон», последнее выполняло работы по изготовлению кровли здания по адресу: г. Пенза, ул. Окружная, 123, из давальческого сырья заказчика (предпринимателя Зимина Ю.В.). Согласно акту о приемке выполненных

работ от 28.11.2014 № 5 площадь изготовленного подрядчиком кровельного покрытия составила 889 кв. м.

Из упомянутых выше договоров аренды следует, что предприниматель Зимин Ю.В. арендовал у собственника - Зиминной В.П. помещение площадью 450 кв. м, что вдвое меньше площади выполненного кровельного покрытия. С учетом изложенного, налоговый орган посчитал, что заявителем осуществлялся ремонт не только того имущества, которое он арендовал, но и ремонт недвижимого имущества, которое принадлежало его матери и было указано в договорах аренды, оформленных на ООО «Циркон».

Суд первой инстанции в качестве доказательства доводов налогового органа сослался на то, что на официальном сайте Мебельной компании «Циркон» содержится информация о наличии в собственности станков и оборудования: раскроечный центр Galaxy t-3, Schelling; кромкооблицовочный станок IMA NOVIMAT, IMA Advantage 200 L; обрабатывающий центр Universal, Busellato JET; сверлильно-присадочный станок UNIX-KBT, ВНХ 500.

По мнению налогового органа, почти все указанное оборудование находится на балансе предпринимателя Зимина Ю.В., что подтверждается данными книги учета доходов и расходов предпринимателя и инвентарными карточками по учету основных средств. Исключение, по мнению налогового органа, составляет лишь обрабатывающий центр Busellato JET, который находился на балансе ООО «Циркон».

Однако, указанные доводы не соответствуют материалам дела и результатам полученным в ходе налоговой проверки. В собственности ООО «Циркон» в проверяемом периоде имелось более десяти единиц производственного оборудования, в том числе форматно-раскроечный станок Si 300N, автоматический кромкооблицовочный станок Olimpic K208, деревообрабатывающий центр BUSELLATO JET 6000 XL, пылеулавливающие системы и другое оборудование.

При этом, налоговым органом установлено, что платежи за это оборудование произведены с расчетного счета ООО «Циркон», о чем прямо указано в акте проверки (т.1 л.д.68).

Другие доводы налогового органа о том, что ООО «Циркон» и предприниматель Зимин фактически вели общую хозяйственную деятельность заключаются в ссылках на совместное использование сайта в сети Интернет, адреса электронной почты и другие косвенные доказательства, такие как использование предпринимателем логотипа «Мебельная компания «Циркон», наличие расчетных счетов в одном банке, осуществление вида деятельности производство мебели.

По мнению суда первой инстанции совокупность вышеуказанных обстоятельств свидетельствует лишь о формальном разделении деятельности предпринимателя Зимина Ю.В. и ООО «Циркон».

Суд первой инстанции сослался также на то, что на момент регистрации ООО «Циркон» (22.10.2012г.) не обладало ни оборудованием, ни помещениями, ни материалами для производства мебели, но при этом уже с первых дней его деятельности на расчетный счет данной организации начинают поступать денежные средства от покупателей за реализацию мебели. Первые расходные операции по счету ООО «Циркон» произведены 30.10.2012г.

Таким образом, реализацию готовой мебели ООО «Циркон» начинает осуществлять ранее начала производства собственной продукции.

Доводы заявителя о том, что наличие готовой мебели у ООО «Циркон» для продажи в первые дни деятельности объясняется тем, что предприниматель Зимин Ю.В. предоставил ООО «Циркон» товарный кредит на сумму 2124,75 тыс. руб. по товарной накладной от 22.10. 2012 № 255 на сумму 2124750 руб., не приняты во внимание судом первой инстанции.

Однако, в ходе осуществления мероприятий налогового контроля, предпринимателем Зиминим Ю.В. был представлен договор поставки от 22.10.2012 с

отсрочкой платежа, заключенный с ООО «Циркон» (покупатель). Возврат товарного кредита имел место за пределами периода налоговой проверки.

Доводы заявителя о деловых (экономических) целях создания ООО «Циркон» отклонены судом первой инстанции, со ссылкой на то, что после создания общества, выручка предпринимателя снизилась и не достигла предельного размера, установленного для применения УСНО.

Суд первой инстанции пришел к выводу, что заявитель путем согласованных действий с созданным им же взаимозависимым ООО «Циркон» и создания формального документооборота имитировал самостоятельную хозяйственную деятельность ООО «Циркон», что позволило распределять полученную выручку от реализации одной и той же продукции между заявителем и данной организацией в целях необоснованного сохранения предпринимателем права на применение УСН, что повлекло получение заявителем необоснованной налоговой выгоды.

В этой связи суд первой инстанции пришел к выводу, что оспариваемое решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения соответствует законодательству о налогах и сборах и не нарушает законных прав и интересов налогоплательщика, в связи с чем согласно части 3 статьи 201 АПК РФ в удовлетворении требований о признании его недействительным должно быть отказано.

Суд апелляционной инстанции считает, что при вынесении решения, судом первой инстанции допущено несоответствие выводов в нем изложенных, обстоятельствам дела, что в силу п.3) ч.1 ст.270 АПК РФ является основанием для отмены решения и принятия нового судебного акта.

Налоговый Кодекс РФ не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиками операции с позиции их экономической целесообразности, рациональности и эффективности. Кроме того, само по себе "дробление бизнеса" не является основанием для признания налоговой выгоды необоснованной, что следует из п. 6 Постановления N 53.

Из **определения** Верховного Суда Российской Федерации от 15.06.2017 N 305-КГ16-19927 следует, что для признания налоговой выгоды необоснованной необходимо установить, что те или иные хозяйственные решения налогоплательщика привели к причинению ущерба бюджету, что спорные операция совершались исключительно или преимущественно с намерением получить экономический эффект от необоснованной налоговой выгоды.

Представленные заявителем в материалы настоящего дела документы и пояснения, по мнению суда апелляционной инстанции, свидетельствуют о том, что целью создания и деятельности ООО «Циркон» не является исключительно получение необоснованной налоговой выгоды.

Действительно, ООО «Циркон» по отношению к предпринимателю Зимину Ю.В. является взаимозависимым лицом, поскольку в проверяемом периоде он являлся единственным участником данного общества. Однако, для лиц являющихся предпринимателями не существует запрета на создание и участие в юридических лицах.

О наличии деловой цели в создании и деятельности ООО «Циркон» свидетельствуют следующие обстоятельства, которым не дано надлежащей оценки налоговым органом и судом первой инстанции.

Согласно пояснений предпринимателя, решение о создании ООО «Циркон» было принято им в 2012 году. В качестве руководителя общества и лица, которое должно было полностью организовать работу по производству и реализации мебели привлечен один из работников предпринимателя - Куроедов В.А. Предприниматель Зимин Ю.В. полностью профинансировал создание новой организации, в том числе путем выдачи ей товарного кредита.

На полученные от товарного кредита средства, общество уже самостоятельно закупило производственное оборудование, в том числе форматно-раскроечный станок Si

300N, автоматический кромкооблицовочный станок Olympic K208, деревообрабатывающий центр BUSELLATO JET 6000 XL и др.

Приобретение оборудования было подтверждено в ходе налоговой проверки (31 страница акта проверки). Покупка оборудования имела место в четвертом квартале 2012 года и в начале 2013 года, на сумму в несколько миллионов рублей (т.1 л.д.68). Указанные обстоятельства подтверждают пояснения, которые даны предпринимателем относительно обстоятельств и цели создания нового общества.

В период осуществления деятельности, как предприниматель Зимин, так и ООО «Циркон» каждый имели в штате своих работников, самостоятельно осуществляли хозяйственные операции, несли расходы и получали выручку за реализованную, самостоятельно произведенную, на собственном оборудовании продукцию.

Из материалов налоговой проверки следует, что численность работников предпринимателя Зимина Ю.В. составляла: в 2012 году - 20 человек, в 2013 году - 24 человека, в 2014 году - 30 человек, т.е. не смотря на создание общества, которое также занималось производством мебели, производственная деятельность самого предпринимателя не уменьшилась, а продолжала развиваться.

В то же время, численность сотрудников ООО «Циркон»: в 2012 году - 7 человек, в 2013 году - 12 человек, в 2014 году - 8 человек.

Указанные сведения, полученные в ходе налоговой проверки, также опровергают доводы инспекции о том, что единственной целью создания общества является минимизация налоговых платежей.

Все финансово-хозяйственные операции осуществлялись самостоятельно каждым от своего имени.

Все операции учтены в бухгалтерском учете и отчетности. Реальность хозяйственных операций, совершенных ими, не опровергнута налоговыми органами и подтверждена контрагентами данных организаций.

Материалы дела не содержат данных, что Куроедов В.А. играл роль номинального директора общества. Куроедовым В.А. заключались и исполнялись хозяйственные договоры от имени общества, осуществлялся прием и увольнение работников, выплата заработной платы, уплата налогов и сборов.

Согласно показаний Куроедова В.А. полученных в ходе налоговой проверки, полномочий по ведению деятельности ООО «Циркон» Куроедов В.А. никому не передавал. Заработная плата Куроедова В.А. выросла почти в два раза (по сравнению с заработной платой в период его работы у предпринимателя Зимина), что подтверждено налоговым органом на стр. 44 акта.

Относительно деловых целей создания ООО «Циркон» Зимин Ю.В. даны следующие пояснения:

- зарекомендовавший себя с положительной стороны специалист (Куроедов В.А.) заявил о своем уходе по причине отсутствия карьерного роста. Зимин Ю.В. предложил учредить общество с ограниченной ответственностью с назначением его на должность директора с последующей передачей ему части доли в уставном капитале организации после достижения определенных финансовых показателей, поскольку средства для формирования первоначального взноса для ведения бизнеса у него отсутствовали. Данное обстоятельство подтверждается показаниями Куроедова В.А. которые давались в ходе налоговой проверки.

- производство и реализация продукции и все необходимые для этого действия осуществлялись ООО «Циркон» самостоятельно, налоговый орган принял все расходы, понесенные ООО «Циркон» при осуществлении своей деятельности. При этом следует учесть, что согласно ст. 50 ГК РФ юридическое лицо, каковым является ООО «Циркон» выступает в гражданском обороте от своего имени и несет права и обязанности, т.е. деятельность ООО «Циркона» не была направлена лишь на оформление документов в отсутствие самого процесса производства и реализации произведенной продукции.

Налоговой проверкой подтверждена реальность взаимоотношений ООО «Циркон» и его контрагентов. Совершаемые ООО «Циркон» сделки направлены на фактическое возникновение гражданских прав и обязанностей, а не на неправомерное сокращение налогового бремени. Доказательства фиктивности сделок в материалах дела отсутствуют. Реальность хозяйственных операций документально подтверждена в ходе проверки контрагентами ООО «Циркон».

ООО «Циркон» имел свой штат работников, достаточный для обеспечения процесса производства. Не установлено в ходе налоговой проверки и фактов выплаты ИП Зиминым Ю.В. за ООО «Циркон» заработной платы его работникам. В ходе налоговой проверки не установлено и не подтверждено документально, что работники ООО «Циркон» являлись одновременно работниками ИП Зимины Ю.В. и фактически исполняли трудовые функции у них.

ООО «Циркон» обладало необходимым оборудованием, арендованным производственным помещением, за которые уплачивало арендную плату, также оно самостоятельно осуществляло платежи, исчисляло и уплачивало налоги, сборы и взносы в бюджет и внебюджетные фонды.

Доказательств того, что трудовых и технических ресурсов, которые были у ООО «Циркон», недостаточно для выполнения хозяйственных операций по производству мебели, в ходе налоговой проверки не собрано. При этом, налоговый орган не устанавливал и не приводил экономически обоснованных расчетов с целью установить достаточность имевшихся у ООО «Циркон» ресурсов для производства такого объема мебели.

У ООО «Циркон» и ИП Зимины Ю.В. у каждого свой самостоятельный законченный производственный процесс, который не являлся единым, направленным на достижение общего экономического результата.

ООО «Циркон» самостоятельно сертифицировал производимую им продукцию.

Указанные доводы заявителя подтверждаются в том числе тем, что работники каждого из субъектов точно и конкретно называли в ходе проверки, своего работодателя, не путаясь в лицах, которые руководили и давали им указания при выполнении ими трудовых функций,

Налоговым органом не доказано сознательное умышленное перераспределение доходов от реализации мебели на ИП Зимины Ю.В. или ООО «Циркон». Доказательств ведения общего учета доходов и расходов ИП Зиминым Ю.В. и ООО «Циркон» с последующим перераспределением выручки в целях уменьшения налогового обязательства в ходе проверки не получено. По данным расчетного счета ИП Зимины Ю.В., денежные средства от реализации товаров взаимозависимым лицом ООО «Циркон» на его расчетный счет не поступали.

Представленные банковские выписки ООО «Циркон» содержат сведения о движении денежных средств, которые связаны с ведением обычной хозяйственной деятельности организации. Движение денежных средств по счету соответствует зарегистрированным в ЕГРЮЛ видам деятельности ООО «Циркон», что свидетельствует о неиспользовании счета ООО «Циркон» для транзитного перечисления денежных средств с целью регулирования выручки взаимозависимых лиц, участвующих, по мнению налогового органа, в схеме «дробления бизнеса».

Нахождение заявителя и ООО «Циркон» по одному и тому же адресу, использование одних и тех же средств связи само по себе не свидетельствует о создании противоправной схемы, направленной на получение необоснованной налоговой выгоды, и не подтверждает довод налоговых органов о функционировании одного хозяйствующего объекта.

Несмотря на то, что помещение взаимозависимых лиц находилось в одном здании, хранение комплектующих, товаров осуществлялось обособленно. Обратного налоговым органом не доказано.

Сделки по привлечению оборотных средств в любой форме, особенно в начале деятельности организации, в том числе сделки по предоставлению товарного кредита и (или) займов в денежном выражении являются обычными в гражданском обороте. В противном случае вновь зарегистрированное юридическое лицо вообще не будет иметь возможность финансировать текущую деятельность. Привлечение средств непосредственного участника юридического лица, а не третьих лиц (например, кредитных учреждений), является наиболее экономически эффективным способом пополнения оборотного капитала, что приведет к более быстрому достижению экономического эффекта в виде получения первой прибыли, так не требует несения дополнительных расходов по получению и обслуживанию долговых обязательств.

Сделки по предоставлению Зиминым Ю.В. товарного кредита и заемных средств ООО «Циркон» не были направлены на сокрытие каких-либо иных сделок, в частности ни на получение дивидендов, ни на перевод выручки с одного лица на другое. Направленность на реальное возникновение у каждой из сторон соответствующих прав и обязанностей по указанным сделкам подтверждается фактической передачей имущества по ним и исполнением обязанности по его возврату.

Как уже было выше, полученные в результате предоставления товарного кредита средства, общество использовало для приобретения основных средств (деревообрабатывающего оборудования), что прямо установлено в ходе налоговой проверки.

С учетом вышеизложенного, суд апелляционной инстанции приходит к выводу, что создание ООО «Циркон» имело деловые и экономические цели. Вывод налогового органа о том, что единственной целью создания этого общества являлись налоговые выгоды, не подтверждается материалами дела.

Кроме того, суд апелляционной инстанции считает, что независимо от правильности основных выводов налогового органа об утрате предпринимателем права на УСНО, неправомерным является доначисление предпринимателю Зимину Ю.В. 479.042 рублей минимального налога за 2012 год.

Указанный эпизод описан на страницах 71-73 оспариваемого решения (т.2 л.д.71-73).

Согласно доводам налогового органа, заявителем неправомерно исчислен и уплачен в бюджет налог по упрощенной системе налогообложения с объектом налогообложения доход минус расход по ставке 15% за 2012 год в сумме 575.149 руб., за 2013 год в сумме 739.057 руб., за 2014 год в сумме 883.746 руб.

В то же время, налоговый орган указывает, что предпринимателем Зиминым Ю.В., в связи с утратой им права на УСНО с четвертого квартала 2012 года, т.е. за период с 01.01.2012г. по 30.09.2012г. не был исчислен и уплачен минимальный налог в сумме 479.042 руб., который был доначислен и предложен к уплате оспариваемым решением.

Суд апелляционной инстанции обращает внимание на то, что минимальный налог, это тот же налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Уплата минимального налога предусмотрена п.6 ст.346.18 НК РФ (Глава 26.2 «Упрощенная система налогообложения»).

Указанной нормой предусмотрено, что минимальный налог уплачивается в случае, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога. В этом случае, сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1 процента налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со [статьей 346.15](#) настоящего Кодекса.

В соответствии со [статьей 346.19](#) НК РФ налоговым периодом признается календарный год.

Заявителем за 2012 год налог по УСН исчислен и уплачен в размере 575.149 руб., таким образом, доначисление и предложение уплатить дополнительно 479.042 руб. налога за первый – третий кварталы того же 2012 года нельзя признать правомерным, поскольку заявителем налог уже уплачен и в большем размере, чем минимальный.

С учетом вышеизложенного, решение суда первой инстанции следует отменить с принятием по делу нового судебного акта, об удовлетворении заявленных требований.

Расходы по уплате госпошлины за рассмотрение как искового заявления, так и апелляционной жалобы в соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, статьей 333.21 Налогового кодекса Российской Федерации относятся на ИФНС по Первомайскому району г.Пензы.

В связи с прекращением производства по апелляционной жалобе Петропавлова Ю.В. ему следует выдать справку на возврат из федерального бюджета уплаченной им при обращении с жалобой государственной пошлины.

Руководствуясь ст.ст. 268-271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный апелляционный суд

ПОСТАНОВИЛ:

Производство по апелляционной жалобе лица не участвующего в деле Петропавлова Юрия Викторовича прекратить.

Выдать Петропавлову Юрию Викторовичу справку на возврат из федерального бюджета государственной пошлины в сумме 150 руб.

Решение Арбитражного суда Пензенской области от 31 января 2018 года по делу №А49-8468/2017 отменить.

Принять новый судебный акт. Заявленные требования удовлетворить.

Признать недействительным, как не соответствующее требованиям Налогового Кодекса Российской Федерации решение Инспекции Федеральной налоговой службы по Первомайскому району г. Пензы от 25.01.2017 года № 2 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 11.709.891 руб., пени по НДС в сумме 3.731.626 руб., штрафа по п.1 ст.122 НК РФ за неполную уплату НДС в сумме 308.684 руб., штрафа по п.1 ст.119 НК РФ за непредставление налоговых деклараций по НДС в сумме 413.803 руб., доначисления налога на доходы физических лиц в сумме 7.484.071 руб., пени по НДФЛ в сумме 1.968.071 руб., штрафа по п.1 ст.122 НК РФ за неполную уплату НДФЛ в сумме 319.987 руб., штрафа по п.1 статьи 119 НК РФ за непредставление деклараций по НДФЛ в сумме 478.930 руб., минимального налога по упрощенной системе налогообложения в сумме 479.042 руб.

Взыскать с Инспекции Федеральной налоговой службы России по Первомайскому району г. Пензы в пользу предпринимателя Зимина Юрия Валентиновича 450 рублей – возмещение расходов по уплате государственной пошлины.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в двухмесячный срок в Арбитражный суд Поволжского округа через суд первой инстанции.

Председательствующий

А.Б. Корнилов

Судьи

В.Е. Кувшинов

Е.М. Рогалева