**АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-КАВКАЗСКОГО ОКРУГА**

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**от 10 октября 2017 г. по делу N А32-23795/2014**

Резолютивная часть постановления объявлена 3 октября 2017 года.

Постановление изготовлено в полном объеме 10 октября 2017 года.

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа в составе председательствующего Прокофьевой Т.В., судей Драбо Т.Н. и Черных Л.А., при участии в судебном заседании от заявителя - общества с ограниченной ответственностью "Краснодарзернопродукт-Экспо" (ИНН 2310105350, ОГРН 1052305739760) - Куксова И.Б. (доверенность от 30.12.2016), от заинтересованного лица - Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Краснодарскому краю - Баландиной М.А. (доверенность от 10.03.2017), Евглевской Ю.А. (доверенность от 11.07.2016), рассмотрев кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью "Краснодарзернопродукт-Экспо" на [постановление](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.07.2017 по делу N А32-23795/2014 (судьи Николаев Д.В., Герасименко А.Н., Емельянов Д.В.), установил следующее.

ООО "Краснодарзернопродукт-Экспо" (далее - общество) обратилось в Арбитражный суд Краснодарского края с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Краснодарскому краю (далее - инспекция) со следующими уточненными в порядке [статьи 49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=221440&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=100282&fld=134) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации требованиями:

- признать недействительным решение от 10.02.2014 N 09-12/463 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части уменьшения на 6 976 696 рублей 01 копейку суммы НДС, заявленной к возмещению в декларации по НДС за 2 квартал 2013 года;

- признать недействительным решение от 10.02.2014 N 09-12/9 об отмене решения от 26.07.2013 N 09-23/79 о возмещении суммы НДС, заявленной к возмещению в заявительном порядке, в части суммы 6 976 696 рублей 01 копейки.

Решением суда от 22.12.2016 (судья Хмелевцева А.С.) требования удовлетворены на том основании, что операции, по которым общество претендует на возмещение НДС, реальны, совершены с легитимными контрагентами; при выборе контрагентов общество проявило должную степень осторожности и осмотрительности и не может быть лишено права на возмещение НДС в связи с недобросовестными действиями контрагентов и их деловых партнеров; инспекция не доказала направленность действий общества на получение необоснованной налоговой выгоды в виде неправомерного возмещения налога из федерального бюджета.

[Постановлением](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) апелляционной инстанции от 14.07.2017 отменено решение суда от 22.12.2016, в удовлетворении требований обществу отказано. Судебный акт мотивирован тем, что инспекция установила создание обществом схемы незаконной налоговой оптимизации; ООО "ЮгАгроТранс" не имело собственного или арендованного транспорта, транспортировка сельскохозяйственной продукции силами ООО "ЮгАгроТранс" не производилась; сделки лишь оформлены документально и являются частью схемы, созданной с целью незаконного возмещения НДС из бюджета; действия общества с организациями-посредниками (не имеющими ни трудовых ресурсов, ни основных, ни транспортных средств) направлены на необоснованное получение налогового вычета, а не на получение сельхозпродукции непосредственно от этих поставщиков, т.е. на получение необоснованной налоговой выгоды. Инспекция доказала осведомленность общества о номинальном участии контрагентов общества в поставке товара, поэтому решения инспекции об отказе обществу в возмещении НДС законны и обоснованны. Общество не проявило должную осмотрительность при выборе контрагентов, которые лишь участвовали в формальном документообороте с единственной целью - прикрытия иных фактических отношений с производителями сельскохозяйственной продукции;

Общество обратилось в Арбитражный суд Северо-Кавказского округа с кассационной жалобой, в которой просит отменить [постановление](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) апелляционной инстанции от 14.07.2017, направить дело на рассмотрение в Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд. Заявитель жалобы считает, что [постановление](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) суда апелляционной инстанции вынесено с нарушением норм процессуального права. По мнению общества, суд апелляционной инстанции не исследовал и не дал оценки имеющимся в материалах дела доказательствам, не отразил в обжалуемом [постановлении](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) мотивы, по которым он не согласился с выводами суда первой инстанции. Выводы суда в оспариваемом [постановлении](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) не соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, основаны на доказательствах, не имеющих отношения к рассматриваемому делу, незаверенных в установленном порядке, достоверность которых судом не установлена, что привело к принятию неправильного [постановления](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40).

В отзыве на кассационную жалобу инспекция считает обжалуемый судебный акт законным и обоснованным и просит кассационную жалобу оставить без удовлетворения.

В судебном заседании представитель общества поддержал доводы, изложенные в кассационной жалобе, уточнил просительную часть кассационную жалобу, просил отменить [постановление](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) апелляционной инстанции в части отмены решения суда первой инстанции и отказа в удовлетворении требований, оставить в силе решение суда первой инстанции в этой части.

Представители инспекции в судебном заседании просили [постановление](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) апелляционной инстанции оставить без изменения, а кассационную жалобу - без удовлетворения.

В судебном заседании объявлен перерыв до 3 октября 2017 года до 17 часов 45 минут, после завершения которого судебное заседание продолжено.

Изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы, отзыва, выслушав представителей участвующих в деле лиц, Арбитражный суд Северо-Кавказского округа считает, что [постановление](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) апелляционной инстанции надлежит отменить на основании следующего.

Как видно из материалов дела, инспекция провела камеральную налоговую проверку представленной обществом уточненной налоговой декларации по НДС за 2 квартал 2013 года, по результатам которой составила акт от 05.11.2013 N 0923/792 и приняла решения от 10.02.2014:

- N 09-12/463 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым заявленная к возмещению сумма налога уменьшена на 7 483 134 рубля;

- N 09-12/9 об отмене решения от 26.07.2013 N 09-23/79 (о возмещении 64 165 825 рублей НДС) в части 7 483 134 рублей НДС.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Краснодарскому краю (далее - управление) от 19.05.2014 N 21-12-395 обществу отказано в удовлетворении апелляционной жалобы на решения инспекции от 10.02.2014 N 09-12/9 и 09-12/463.

В соответствии со [статьями 137](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=208013&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=101268&fld=134) и [138](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=208013&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=2500&fld=134) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) общество обжаловало ненормативные акты инспекции в арбитражный суд.

Нормы действующего налогового законодательства Российской Федерации предполагают возможность применения налогового вычета только при наличии реального осуществления хозяйственных операций.

По смыслу [главы 21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=208015&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=100008&fld=134) Кодекса документы, представляемые налогоплательщиком в инспекцию, должны быть достоверными, непротиворечивыми, содержащиеся в них сведения должны подтверждать реальность хозяйственной операции и иные обстоятельства, с которыми [Кодекс](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=208013&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) связывает право налогоплательщика на налоговые вычеты.

В [пунктах 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=63894&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=100005&fld=134), [3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=63894&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=100010&fld=134) и [4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=63894&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=100011&fld=134) постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - постановление N 53) разъяснено, 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.

В силу [пункта 10](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=63894&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=100035&fld=134) постановления N 53 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.

Суд первой инстанции, удовлетворяя заявленные требования, исходил из того, что в целях подтверждения права на налоговый вычет общество представило в материалы дела все необходимые документы, материалами дела подтверждена реальность хозяйственных операций общества с ООО "Азон-Экспо", ООО "Заготзерно", ООО "Росагро-Экспо", ООО "Заготовитель", ООО "Раздолье", ООО "ЮгАгроТранс" (далее - спорные контрагенты); в рамках встречных проверок спорные контрагенты предоставили в инспекцию информацию и документы, подтверждающие взаимоотношения с обществом, а также исчисление НДС к уплате с операций по реализации продукции обществу; представленные обществом счета-фактуры отвечают требованиям [Кодекса](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=208013&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40); в акте камеральной проверки, в оспариваемых решениях инспекцией нет претензий к представленным обществом счетам-фактурам, к первичным учетным документам, а равно к достоверности отраженных в них сведений; факт надлежащего отражения приобретенной сельхозпродукции в бухгалтерском учете и ее использования для операций, признаваемых объектом налогообложения НДС (в том числе для реализации в таможенном режиме экспорта) подтверждается представленными в дело доказательствами и инспекцией не оспаривается.

Суд первой инстанции отклонил доводы инспекции о том, что фактическими поставщиками общества являлись сельхозпроизводители, находящиеся на ЕСХН, и пришел к выводу о том, что представленные инспекцией доказательства не подтверждают доводов о необоснованности заявленных обществом налоговых вычетов.

Суд первой инстанции отклонил доводы о неподтверждении транспортировки товара как опровергающиеся, по мнению суда, представленными доказательствами.

Установленные обстоятельства подтверждают реальность транспортировки поставляемой спорными поставщиками сельхозпродукции; достоверность этих сведений заинтересованным лицом не опровергнута.

Отменяя решение суда и отказывая обществу в удовлетворении заявленных требований, суд апелляционной инстанции исходил из совокупности доказательств, необходимых и достаточных для вывода о том, что инспекция доказала нереальность хозяйственных операций между обществом и ООО "Азон-Экспо", ООО "Заготзерно", ООО "Росагро-Экспо", ООО "Заготовитель", ООО "Раздолье", ООО "ЮгАгроТранс". Инспекция установила создание обществом схем незаконной налоговой оптимизации.

На момент совершения сделок с обществом ООО "Азон-Экспо", ООО "Заготзерно", ООО "Росагро-Экспо", ООО "Заготовитель", ООО "Раздолье" не являлись производителями сельхозпродукции, не располагали материальными и трудовыми ресурсами для перевозки и погрузки сельскохозяйственной продукции. Здания, транспортные средства, складские помещения, земельные участки и иное имущество отсутствуют. Среднесписочная численность у каждого - 1 человек.

Суд апелляционной инстанции установил отсутствие в выписках по их открытым расчетным счетам в банках операций, связанных с ведением хозяйственной деятельности (отсутствуют оплата за аренду помещений, оплата за коммунальные услуги и прочие общехозяйственные расходы, свидетельствующие о ведении хозяйственной деятельности организации, не выплачивалась заработная плата). Также из указанных выписок установлено обналичивание поступивших от общества денежных средств (назначение платежа - выдачи на закупку с/х продукции) либо "транзитный" характер проведения операций (перечисление денежных средств в течение 1-3 дней) и идентичность сумм поступления и переведения денежных средств (перечисление денежных средств поставщику только после поступления их от покупателя).

Руководителем ООО "Заготовитель" и ООО "Заготзерно" является Зирина Светлана Андреевна (26.12.1980 дата рождения, г. Вологда) - "массовый руководитель".

В проверяемом периоде - 2 квартал 2013 года ООО "Заготовитель" находилось по адресу массовой регистрации, имеет признак "отсутствие основных средств". ООО "Азон-Экспо" зарегистрировано в г. Екатеринбург (с 11.12.2012), а ООО "Росагро-Экспо" и ООО "Заготзерно" (с 26.06.2013) - в г. Уфа по адресам массовой регистрации организаций, используемым исключительно в целях массовой регистрации юридических лиц, мигрирующих из других субъектов Российской Федерации. Факты осуществления финансово-хозяйственной деятельности ООО "Азон-Экспо", ООО "Росагро-Экспо" и ООО "Заготзерно" по новым адресам не установлены, данные организации после постановки на учет по новым адресам не представляли ни бухгалтерскую, ни налоговую отчетность.

Согласно ответу МРЭО N 15 ГИБДД ГУ МВД России по Краснодарскому краю в период с 01.04.2013 по 01.07.2013 у ООО "Заготовитель" отсутствовали транспортные средства, то есть возможность транспортировки мучки рисовой собственными силами у организации отсутствовала.

Реализованная обществом на экспорт во 2 квартале 2013 года сельскохозяйственная продукция приобретена у ООО "Азон-Экспо" в 4 квартале 2012 года, последняя налоговая отчетность ООО "Азон-Экспо" представлена за 3 квартал 2012 года.

В период хозяйственных отношений с обществом руководитель ООО "Азон-Экспо" - Железняков Артур Владимирович, который не явился на допрос. По запросу инспекции ООО "Азон-Экспо" не представило первичные документы, подтверждающие его взаимоотношения с обществом. Согласно анализу банковских выписок ООО "Азон-Экспо" не заключало ни договоры на транспортировку товара с третьими лицами, ни договоры аренды транспортных средств.

Реализованная обществу на экспорт во 2 квартале 2013 года сельскохозяйственная продукция приобретена у ООО "Росагро-Экспо" в 3 и 4 кварталах 2012 года, последняя налоговая отчетность представлена за 4 квартал 2012 года.

Руководитель ООО "Росагро-Экспо" с февраля 2013 года Волосовцев Евгений Анатольевич в ходе допроса пояснил (протокол допроса от 23.10.2013 N 111), что он не подписывал ни договоров, ни каких-либо иных документов, касающихся взаимоотношений с обществом, опроверг договорные отношения с ООО "Азон-Экспо", ООО "Раздолье", ООО "ЮгАгроТранс", ООО "Луг", ООО "Заготовитель", ООО "Заготзерно", ООО "Стандарт Плюс".

В период с 01.04.2013 по 01.07.2013 у ООО "Заготзерно" отсутствовали транспортные средства, оно не заключало договоры на транспортировку товара с третьими лицами, договоры аренды транспортных средств.

Реализованная обществу на экспорт во 2 квартале 2013 года сельскохозяйственная продукция приобретена у ООО "Заготзерно" в 3-4 кварталах 2012 года, 1 квартале 2013 года, последняя налоговая отчетность представлена за 1 квартал 2013 года.

Согласно выписке банка ООО "Заготзерно" операции за период 01.04.2013 по 30.06.2013 отсутствуют. Дата последней операции - 19.03.2013.

Контрагентами ООО "Заготовитель" и ООО "Заготзерно" являлись ООО "Стандарт Плюс", ООО "Луг", ООО "Азов-Экспо". При этом данные контрагенты напрямую имели договорные отношения с обществом.

Все остальные контрагенты связаны движением денежных средств по их счетам. При этом каждый из контрагентов напрямую имел договорные отношения с обществом.

По контрагенту ООО "ЮгАгроТранс" установлено, что общество заключило договор на перевозку грузов автомобильным транспортом от 28.05.2012 N 214-транс с ООО "ЮгАгроТранс" (перевозчик), в соответствии с которым перевозчик осуществляет услуги по перевозке грузов заказчика, где грузом являются зерновые культуры.

По требованию о предоставлении документов общество представило товаротранспортные накладные, в которых перевозчиком выступало ООО "ЮгАгроТранс". Однако опрошенные инспекцией водители ответили, что они не являются сотрудниками данной организации, ООО "ЮгАгроТранс" договоры с ними не заключало.

ООО "ЮгАгроТранс" не имеет собственного автотранспорта, арендованных транспортных средств, технического персонала; указанный в учредительных документах адрес является адресом массовой регистрации; численность на 01.01.2013-6 человек, налогоплательщик имеет признаки "массовый руководитель", "отсутствие основных средств"; отсутствуют необходимые условия для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия расходов на ведение хозяйственной деятельности (отсутствуют платежи за коммунальные услуги (электро-, тепло-, газо-водоснабжение, канализацию), аренду зданий, помещений, транспортных средств, складских площадей и других платежей, свидетельствующих о ведении реальной хозяйственной деятельности контрагентом); не осуществлялась выплата заработной платы. Выручка, заявленная в налоговой декларации по НДС за 2 квартал 2013 года, - 21 016 221 рубль, в том числе НДС по ставке 18% - 3 782 920 рублей, уплата в бюджет составляет 0 рублей.

Руководитель ООО "ЮгАгроТранс" Македонский Александр Юрьевич в ходе допроса указал, что являлся руководителем ООО "ЮгАгроТранс" во 2 квартале 2013 года, осуществления хозяйственной деятельности с обществом не отрицал, однако не мог вспомнить, с кем конкретно и при каких обстоятельствах подписывал договора; указал, что ООО "ЮгАгроТранс" оказало обществу услуги по перевозке грузов на наемном транспорте третьих лиц, однако заключались ли договоры с третьими лицами, наименование лиц, которые осуществляли транспортировку он не смог назвать, с комментарием "не помню".

Согласно анализу выписок банка установлено обналичивание поступивших от общества денежных средств.

Из изложенного суд апелляционной инстанции сделал вывод о том, что транспортировка сельскохозяйственной продукции силами ООО "ЮгАгроТранс" не производилась. Кроме того, ООО "ЮгАгроТранс" без собственного или арендованного транспорта не могло оказать транспортные услуги по перевозке зерновых культур по договору на перевозку грузов автомобильным транспортом от 12.08.2012 N 5, заключенному между ООО "Росагро-Экспо" (заказчик) и ООО "ЮгАгроТранс" (перевозчик).

Суд апелляционной инстанции также сослался на протоколы допроса Македонского А.Ю. (директор и учредитель "ЮгАгроТранс"), Парфеевца Ф.В. и Парфеевца А.А., которые представлены только в суд апелляционной инстанции.

Согласно протоколу допроса Македонского А.Ю. от 10.09.2015, он, понимая, что сельхозпроизводители, применяющие специальные налоговые режимы, не уплачивают НДС и не включают его в цену товара, создал ряд организаций для формального формирования источника возмещения НДС при фактической покупке у сельхозпроизводителей пшеницы по цене без НДС. Тем самым он зарабатывал деньги, практически не увеличивая отпускную цену сельхозпроизводителя, чем создавал более выгодные условия в сравнении с конкурентами, для чего создал ООО "ЮгАгроТранс", а также другие организации, включая общества с ограниченной ответственностью "Стандарт-Плюс", "Азон-Экспо", "Раздолье", "Заготовитель", "Луг", "Заготзерно", "Росагро-Экспо", чтобы дробить выручку на несколько предприятий. Фактически Македонский А.Ю. осуществлял всю деятельность названных предприятий самостоятельно, в том числе по купле-продаже сельхозпродукции от имени указанных организаций, товар приобретал и продавал самостоятельно, привлекал таких же, как он сам, заготовителей-посредников, а также водителей грузового транспорта для организации перевозки сельхозпродукции. С заготовителями, водителями рассчитывался наличными денежными средствами, без оформления документов. Оплачивал пшеницу сельхозпроизводителям наличными денежными средствами и безналичным путем без НДС. Впоследствии продал все фактически учрежденные им организации лицам, занимающимся формальной реорганизацией юридических лиц (от 10 до 15 тысяч рублей за организацию), передал им печати, уставные документы, флэш-карту с ключом доступа к системе "Банк-клиент".

В протоколе дополнительного допроса подозреваемого от 10.12.2015 Македонский А.Ю. также пояснил, что осуществлял проводки между подконтрольными организациями для видимости, использовал их для взаимных перечислений с целью запутать контролирующие органы. Налоги уплачивал в минимальных размерах, чтобы не возникали вопросы у контролирующих органов, налоговые вычеты по всем организациям указывал максимально близкие к величине реализованной продукции.

Согласно протоколу допроса Парфеевца А.А. от 26.08.2015 он по просьбе своего знакомого Македонского А.Ю. формально значился директором ООО "Эко-Агро-Экспо", фактически переговоры в его присутствии вел Македонский А.Ю., он же по телефону договаривался с представителями сельхозпроизводителей. По просьбе Македонского А.Ю. Пафеевец А.А. также являлся или руководителем, или директором ООО "Урожай-Экспо". При этом Македонский А.Ю. не скрывал, что ему требуется лишь формальное участие Парфеевца А.А. в создании и деятельности этих организаций. Возможность самостоятельно значиться в большом количестве организаций у Македонского А.Ю. отсутствовала из-за возникающих проблем с поставщиками. Из подписанных им лично документов Парфеевец А.А. помнил приказы, заявления в налоговый орган, карточки и чеки, отрицал факт подписания договоров и счетов-фактур, а также каких-либо финансовых документов. Сообщил также, что Македонский А.Ю. всегда носил с собой сумку, в которой находились печати различных организаций, папки, документы, встречался при Парфеевце А.А. с сельхозпроизводителями, водителями и расплачивался с ними наличными денежными средствами. Бухгалтерия у Македонского А.Ю. располагалась на территории автоколонны. Фактическим руководством ООО "Зерноэкспорт", ООО "Заготзерно", в том числе подготовкой налоговой отчетности, занимался Македонский А.Ю.

Парфеевец Ф.В. в протоколе допроса свидетеля от 22.09.2015 указал, что после регистрации ООО "Зерноэкспорт", ООО "Заготзерно", он фактически руководством организаций не занимался, распорядителем денежных средств не являлся, фактически сельхозпродукцию не закупал, ни с кем переговоров не вел. Счета-фактуры от имени ООО "Зерноэкспорт", ООО "Заготзерно" не подписывал, книги покупок и продаж не вел, налоговые декларации не предоставлял в налоговую инспекцию по месту постановки на учет. Первичные документы вышеназванных организаций у него никогда не находились.

С учетом этого суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что общество, имея возможность приобретать сельскохозяйственную продукцию у непосредственных производителей, заключило контракты с организациями, не осуществляющими реальную финансово-хозяйственную деятельность. Действия сторон в прикрывающей сделке неадекватны действиям в реальной, действительной сделке, т. к. стороны имеют общий умысел не исполнять прикрывающую сделку, что также говорит о согласованности действий.

Суд апелляционной инстанции полагал обстоятельства по делам N А32-5156/2016 и А32-23249/2016 имеющими преюдициальное значение для настоящего дела. Однако факты (обстоятельства), установленные по ранее рассмотренному делу с участием одних лиц, не имеют преюдициального значения для других лиц, участвующих в новом деле.

По указанным судом апелляционной инстанции делам предметом доказывания являлись обстоятельства, свидетельствующие о недобросовестности ООО "Русские масла" во взаимоотношениях с контрагентами ООО "Урожай-Экспо", ООО "Альянс Агро", ООО "Дельтроник", ООО "Возрождение", ООО "Радуга". ООО "Агробазис".

По делу А32-23249/2016 судами сделаны выводы об обоснованном начислении заявителям налога в связи с наличием доказательств, свидетельствующих о недобросовестности налогоплательщика ООО "Русские масла" в его взаимоотношениях с иными контрагентами. Указанные выводы не могут свидетельствовать о ненадлежащем проявлении осмотрительности обществом во взаимоотношениях с ООО "Азон-Экспо", ООО "Заготзерно", ООО "Росагро-Экспо", ООО "Заготовитель", ООО "Раздолье", ООО "ЮгАгроТранс", не устанавливают обстоятельств, свидетельствующих о недобросовестности общества во взаимоотношениях с ними, не опровергают возможности ООО "Азон-Экспо", ООО "Заготзерно", ООО "Росагро-Экспо", ООО "Заготовитель", ООО "Раздолье" осуществлять поставку товара, а ООО "ЮгАгроТранс" - осуществлять перевозку такого товара. При этом данные судебные акты не содержат выводов о хозяйственных операциях с контрагентами общества.

Кроме того, суд апелляционной инстанции не учел следующее.

Суд апелляционной инстанции проанализировал выписки банка по ООО "Раздолье" за 2 квартал 2013 года, по ООО "Заготовитель" - за 1 квартал 2013 года, однако хозяйственные операции с обществом имели место в 4 квартале 2012 года (ООО "Заготовитель" и ООО "Раздолье") и 1 квартале 2013 года (ООО "Раздолье"); ответ МРЭО N 15 ГИБДД ГУ МВД России по Краснодарскому краю об отсутствии у ООО "Заготовитель" во 2 квартале 2013 года транспортных средств, факты регистрации (миграции) ООО "Азон-Экспо", ООО "Заготзерно" и ООО "Росагро-Экспо" в других субъектах Российской Федерации (ООО "Азон-Экспо" с 11.12.2012 в г. Екатеринбург, ООО "Росагро-Экспо" в г. Уфа с 22.03.2013, ООО "Заготзерно" с 26.06.2013 в г. Уфа), регистрацию руководителем Зириной С.А. по ООО "Заготовитель" - с 28.05.2013 (приложение 10, с. 73), по ООО "Заготзерно" - с 29.03.2013 (приложение 10, с. 30), однако хозяйственные операции у общества с ними завершены до возникновения данных фактов, в ряде случаев - за полгода. Только часть сумм НДС по ООО "Раздолье" и ООО "Заготзерно" заявлена в связи с хозяйственными операциями, имевшими место в 1 квартале 2013 года, все остальные операции относятся к 3-4 кварталам 2012 года. Заявление обществом НДС по операциям со спорными контрагентами в более позднем периоде - во 2 квартале 2013 года обусловлено реализацией приобретенной сельхозпродукции в таможенном режиме экспорта и заявлением НДС по льготной ставке 0 процентов.

В периоде поставки руководителем ООО "Заготовитель" являлся Оганов С.А. (приложение 10, с. 74), ООО "Заготзерно" - Парфеевец Ф.В. (приложение 10, с. 30), а не Зирина С.А.

Волосовцев Е.А. являлся руководителем ООО "Росагро-Экспо" с февраля 2013 года, тогда как операции с обществом завершены в 4 квартале 2012 года. Суд апелляционной инстанции не проверил относимость протокола его допроса от 23.10.2013 N 111 о неподписании договоров и каких-либо иных документов, касающихся взаимоотношений с обществом, и опровержении договорных отношений с ООО "Азон-Экспо", ООО "Раздолье", ООО "ЮгАгроТранс", ООО "Луг", ООО "Заготовитель", ООО "Заготзерно", ООО "Стандарт Плюс" применительно к обстоятельствам данного дела.

Суд апелляционной инстанции не указал мотивы, по которым отклонил выводы суда первой инстанции об уплате ООО "Заготовитель" транспортного налога (в отношении 11 грузовых автомобилей КАМАЗ в прицепами), ООО "Заготовитель" и ООО "Заготзерно" - НДФЛ, страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование, на страхование от несчастных случаев и на случай временной нетрудоспособности, платы за агентские услуги, ООО "Заготзерно" - оплаты по договору купли-продажи нежилых помещений от 15.11.2012, за газ углевод сжиженный по счетам в 2012 году, за транспортные услуги.

Ссылка суда о том, что ООО "Заготовитель" зарегистрировано по адресу массовой регистрации, а такие контрагенты ООО "Заготовитель" и ООО "Заготзерно" как ООО "Стандарт Плюс", ООО "Луг" имеют прямые договорные отношения с обществом сделаны без ссылок на конкретные доказательства, имеющиеся в деле.

Указав, что ООО "Азон-Экспо" не представило первичные документы, подтверждающие его взаимоотношения с обществом, суд апелляционной инстанции не дал оценку полученным от ИФНС России по Курганинскому району Краснодарского края копиям документов ООО "Азон-Экспо": договора с обществом, дополнительных соглашений к нему, реестра документов по обществу, журнала учета выставленных счетов-фактур по контрагенту - обществу, книг покупок и продаж за 3 квартал 2012 года (приложение N 1, с. 6-76). Аналогичным образом не дана оценка документам, представленным по встречным проверкам ООО "Заготзерно" (приложение 1, с. 85-207).

Указав, что опрошенные инспекцией водители ответили, что они не являются сотрудниками ООО "ЮгАгроТранс" и оно договоры с ними не заключало, суд апелляционной инстанции не оценил имеющиеся в деле копии протоколов допроса Пидькова В.А., Филонова В.А., Дьяченко П.В., подтвердивших не только заключение договоров и перевозку сельхозпродукции для ООО "ЮгАгроТранс", но и назвавших конкретные пункты погрузки и разгрузки, марку, грузоподъемность и номера автомашин (приложение N 7, с 3-25). Выводы суда первой инстанции в этой части опровергнуты общей ссылкой на показания Македонского А.Ю., Парфеевца А.А., Парфеевца Ф.В. о фактическом управлении Македонским А.Ю. спорными контрагентами, однако Македонский А.Ю. в протоколе допроса от 05.11.2013 (приложение N 7, с. 1-2) подтвердил взаимоотношения с обществом, оказание ему услуг по перевозке пшеницы, кукурузы, ячменя арендованным автотранспортом. Согласно протокола допроса Македонского А.Ю. от 10.09.2015 он осуществлял всю деятельность названных предприятий самостоятельно, в том числе по купле-продаже сельхозпродукции от имени указанных организаций, товар приобретал и продавал самостоятельно, привлекал таких же, как он сам, заготовителей-посредников, а также водителей грузового транспорта для организации перевозки сельхозпродукции. С заготовителями, водителями рассчитывался наличными денежными средствами, без оформления документов. Оплачивал пшеницу сельхозпроизводителям наличными денежными средствами и безналичным путем без НДС.

Из каких обстоятельств заключения и исполнения договоров общества со спорными контрагентами, по мнению суда апелляционной инстанции, следует, что общество не только знало о создании контрагентов с единственной целью формирования возмещения по НДС, но совместно с ними создало формальный документооборот с целью прикрытия фактических отношений с производителями сельскохозяйственной продукции, суд апелляционной инстанции не указал.

Выводы суда о том, что заявленная обществом налоговая выгода является необоснованной в связи с приобретением обществом сельхозпродукции у торговых посредников, в роли которых выступают спорные поставщики, противоречат разъяснениям, приведенным в [пункте 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=63894&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=100019&fld=134) Постановления N 53, согласно которым сам по себе факт использования посредников при осуществлении хозяйственных операций не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

Вывод суда апелляционной инстанции о непроявлении обществом должной осмотрительности и заключении им высокорисковой сделки с непроверенными контрагентами, отклонение доводов общества о судебных актов по делам N А32-23794/2014 и А32-22743/2014 сделаны без учета установления вступившими в законную силу решениями судов того, что указанные выше контрагенты в периоде хозяйственных отношений с обществом (3-4 кварталы 2012 года, 1 квартал 2013 года), а не заявления обществом налогового вычета (2 квартал 2013 года) имели возможность осуществлять хозяйственные операции, в том числе с обществом, поскольку данные организации обладали оборудованием и мощностями, позволяющими обеспечить хранение и перевалку сельскохозяйственной продукции, имели транспортные средства необходимыми для осуществления деятельности, что подтверждается ответами МРЭО ГИБДД ГУ МВД России по Краснодарскому краю о регистрации прицепов и грузовых автомобилей; по их счетам прослеживаются оплата сельхозпродукции с налогом на добавленную стоимость по ставке 10%, уплата налогов и страховых взносов, оплата автоуслуг, транспортных услуг, агентских услуг, оплата за дизельное топливо, запасные части, оплата по договору купли-продажи нежилых помещений, получение наличных; все предприятия приобретали сельхозпродукцию, транспортные услуги; указанные расходы характерны для посреднической деятельности, денежные средства обналичены в незначительном размере с целью приобретения сельхозпродукции за наличный расчет, на что указано в выписках банков; оплата по договорам производилась обществом в безналичном порядке, частично на условиях предоплаты, частично после отгрузки товара, в составе оплаты перечислен налог, особые формы расчетов не применялись; инспекция представила в дело документы, полученные от данных контрагентов, которые отражают взаимоотношения с обществом.

При этом счета-фактуры, по которым общество заявило спорный вычет во 2 квартале 2013 года относятся к тем периодам, в которых проверены хозяйственные операции со спорными контрагентами и по ним признаны недействительными решения инспекции, вынесенные по результатам камеральных проверок деклараций общества по НДС за 4 квартал 2012 года, 1 и 3 кварталы 2013 года об отказе в возмещении НДС в результате применения налогового вычета по ООО "Заготовитель", ООО "Заготзерно", ООО "Росагро-Экспо", ООО "Азон-Экспо", ООО "Раздолье" и ООО "ЮгАгроТранс" (судебные акты по делам N А32-23794/2014, А32-22743/2014 и А32-24093/2014, в которых участвовали те же лица, оставленные без изменения судебными актами апелляционной и кассационной инстанций). В обоснование судебные инстанции указали на реальность осуществления названными контрагентами поставок обществу сельхозпродукции и транспортных услуг в 3-4 кварталах 2012 года, в 1 квартале 2013 года.

Признание преюдициального значения судебного решения, направленное на обеспечение стабильности и общеобязательности этого решения и исключение возможного конфликта судебных актов, предполагает, что факты, установленные судом при рассмотрении одного дела, впредь до их опровержения принимаются другим судом по другому делу в этом же или ином виде судопроизводства, если имеют значение для его разрешения. Если суд дает иную оценку доказательствам по делу без учета их оценки, данной судами по ранее рассмотренному делу, в котором участвовали те же лица, в отсутствие указания на опровергающие эти доказательства обстоятельства лишь с общей ссылкой на установление фактических обстоятельств дела в каждом конкретном налоговом споре это противоречит [части 2 статьи 69](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=221440&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=100407&fld=134) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Таким образом, суд апелляционной инстанции не установил все обстоятельства по делу, без совокупной оценки представленных в материалы дела доказательств, доводов участвующих в деле лиц сделал преждевременный вывод об участии общества в формальном документообороте в целях получения необоснованной налоговой выгоды, правомерном отказе обществу в вычете НДС, а также о законности решений инспекции от 10.02.2014 N 09-12/9 и 09-12/463.

Данные процессуальные нарушения привели к недостаточно полному исследованию доказательств и принятию неправильного и необоснованного судебного акта, что является основанием для отмены [постановления](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) суда апелляционной инстанции в силу [части 3 статьи 288](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=221440&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=101901&fld=134) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Кассационная инстанция не вправе устанавливать или считать доказанными обстоятельства, которые не были установлены в решении либо были отвергнуты судом, предрешать вопросы о достоверности или недостоверности того или иного доказательства, преимуществе одних доказательств перед другими и о том, какая норма материального права должна быть применена ([часть 2 статьи 287](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=221440&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=101894&fld=134) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации). Таким образом, процессуальный закон, определяя пределы рассмотрения дела в суде кассационной инстанции, не предоставил ему права исследовать и оценивать доказательства, которые ранее не были предметом исследования (оценки).

При таких обстоятельствах дело надлежит направить на новое рассмотрение в суд апелляционной инстанции, в ходе которого суду следует устранить отмеченные недостатки, истребовать документы и доказательства, в полном объеме исследовать доводы лиц, участвующих в деле, представленные доказательства, дать им надлежащую оценку с учетом норм действующего законодательства, а также разрешить вопрос о распределении судебных расходов.

Руководствуясь [статьями 274](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=221440&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=101808&fld=134), [286](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=221440&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=101882&fld=134) - [289](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=221440&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40&dst=101910&fld=134) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Кавказского округа

постановил:

[постановление](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RAPS015&n=133912&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.07.2017 по делу N А32-23795/2014 отменить.

Дело направить на [новое рассмотрение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=ASK&n=135764&rnd=676A29407FB5602282F2C7335E6E2E40) в Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий

Т.В.ПРОКОФЬЕВА

Судьи

Т.Н.ДРАБО

Л.А.ЧЕРНЫХ