



АРБИТРАЖНЫЙ СУД СТАВРОПОЛЬСКОГО КРАЯ

Именем Российской Федерации

Р Е Ш Е Н И Е

Дело № А63-14100/2024

г. Ставрополь

29 декабря 2024 года

Резолютивная часть решения объявлена 18 ноября 2024 года.

Решение изготовлено в полном объеме 29 декабря 2024 года.

Арбитражный суд Ставропольского края в составе судьи Наваковой И.В., при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Никифоровой А.Ю., рассмотрев в судебном заседании дело по заявлению общества с ограниченной ответственностью, «Передвижная механизированная колонна Русская», ОГРН 1022600824620, ИНН 2612018167, к межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Ставропольскому краю, г. Буденновск, ОГРН 1042600719952, ИНН 2624026500, о признании недействительным решения налогового органа,

при участии представителя заявителя – Толмачева С.В. по доверенности от 10.01.2024, заинтересованного лица – Зарудняк Т.Н. по доверенности от 12.02.2024 № 7,

УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью «Передвижная механизированная колонна Русская» обратилось в Арбитражный суд Ставропольского края с заявлением межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Ставропольскому краю о признании недействительным решения от 29.12.2023 № 1 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В судебном заседании представителем общества заявлено ходатайство об отложении судебного заседания на другой срок. В обоснование указано, что заявителю необходимо время для подготовки дополнительных пояснений по делу, и решения вопроса о назначении финансово-экономической экспертизы.

Представитель инспекции возражал по существу ходатайства об отложении судебного заседания, указал, что ходатайство не обоснованное, заявитель не исполняет определения суда о необходимости представления доказательств, затягивает сроки рассмотрения дела.

По результатам рассмотрения ходатайств об отложении суд отказал в их удовлетворении, по следующим основаниям.

В соответствии с частью 5 статьи 158 АПК РФ арбитражный суд может отложить судебное разбирательство, если признает, что оно не может быть рассмотрено в данном судебном заседании, в том числе вследствие неявки кого-либо из лиц, участвующих в деле, других участников арбитражного процесса, в случае возникновения технических неполадок при использовании технических средств ведения судебного заседания, в том числе систем видеоконференц-связи, а также при удовлетворении ходатайства стороны об отложении судебного разбирательства в связи с необходимостью представления ею дополнительных доказательств, при совершении иных процессуальных действий.

Обязательное отложение судебного заседания предусмотрено только в двух случаях: когда это прямо предусмотрено АПК РФ и в случае неявки в судебное заседание лица, участвующего в деле, если в отношении этого лица у суда отсутствуют сведения об извещении его о месте и времени судебного разбирательства (часть 1 статьи 158 АПК РФ).

Из содержания частей 3 - 5 статьей 158 АПК РФ следует, что если лицо, участвующее в деле и извещенное надлежащим образом о времени и месте судебного заседания, заявило ходатайство о его отложении, то совершение данного процессуального действия является правом суда, а не обязанностью.

Данная норма не носит императивного характера, а ни одна из причин, указанных в ходатайстве, не является для суда безусловно уважительной. Вопрос об удовлетворении или неудовлетворении ходатайства об отложении слушания дела решается судом с учетом всех обстоятельств дела и представленных заявителем ходатайства документов по своему внутреннему убеждению.

Представитель общества, заявляя об отложении судебного разбирательства, не обосновал необходимость совершением каких-либо процессуальных действий, которые могли бы повлиять на разрешение спора (не раскрыл, какие именно доказательства он намерен представить в суд, и какое правовое значение они будут иметь для разрешения настоящего спора), а также не представил доказательств невозможности рассмотрения спора в настоящем судебном заседании.

С учетом приведенных правовых норм и конкретных обстоятельств дела, суд не усмотрел оснований для отложения судебного заседания на другой срок.

Суд перешел к рассмотрению спора по существу.

Представитель общества поддержал заявление в полном объеме. В обоснование указано, что ООО «ПМК Русская» выполняло работы по строительству объектов для нужд Министерства обороны РФ за границей РФ, и в силу требований законодательства должно быть освобождено от уплаты НДС, однако, ошибочно исчислен и уплачен НДС с авансовых платежей, полученных от вышестоящего Генподрядчика (ГВСУ №12). При этом, налоговый

орган, установивший в проверке, что налогоплательщик не должен был уплачивать НДС по сделкам по выполнению строительно-монтажных работ на объектах, расположенных за пределами Российской Федерации, не исполнил свою обязанность по защите прав и интересов налогоплательщика путем верного расчета налоговой базы за спорный период. Пытаясь самостоятельно устранить противоречия, обществом подана уточненная декларация за 4 кв. 2016 и произведен пересчет налогооблагаемой базы за соответствующий период. Однако, по результатам проверки уточненной налоговой декларации инспекцией принято оспариваемое решение, с которым заявитель не согласен, считает его незаконным, нарушающим права общества.

Представитель инспекции поддержал доводы отзыва, считает заявление не обоснованным, не подлежащим удовлетворению. Пояснил, что в ходе проверки установлено, что налогоплательщиком не представлено документальное подтверждение ведения раздельного учёта в целях налогообложения НДС и налога на прибыль, а также регистры налогового учёта, подтверждающие пообъектное списание ТМЦ на территории РФ и за пределами РФ. Анализ учётной политики общества в проверяемые периоды показал отсутствие таких положений, систематическое нарушение ООО «ПМК Русская» правил ведения раздельного учёта по отдельным государственным контрактам, что привело к непринятию на законных основаниях на учет ТМЦ и СМР от субподрядчиков и созданию формального документооборота. Просил отказать в удовлетворении заявления.

Выслушав представителей сторон, исследовав и оценив в совокупности все имеющиеся в материалах дела доказательства, суд считает заявленные требования ООО «ПМК Русская» не подлежащими удовлетворению по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела, инспекцией проведена камеральная налоговая проверка представленной 27.06.2022 уточненной (корректировка № 5) налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2016 года.

По результатам рассмотрения материалов налоговой проверки вынесено решение №1 от 29.12.2023 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым обществу доначислена сумма НДС в размере 77 784 419 рублей.

Основанием для принятия оспариваемого решения послужили выводы налогового органа о неправомерном уменьшении ранее исчисленной обществом суммы НДС в размере 136 692 159,54 руб. по операциям, связанным с выполнением работ на объектах недвижимости, расположенных за пределами Российской Федерации; неправомерном включении в строку 3_080_05 «Суммы налога, подлежащие восстановлению» сумм НДС по которым ранее отказано в праве на применение налоговых вычетов по выездной и

камеральным проверкам в общем размере 96 099 649,44 руб. (в том числе по выездной проверке 93 944 284,44 руб., по камеральным проверкам 2 155 365 руб.); неправомерном исключении суммы налога по строке 3_090_05 «Суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с подпунктом 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса» в размере 472 882,74 руб.; неправомерном заявлении суммы налога к вычету по строке 3_170_03 «Сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг)» в размере 26 338 964,76 рублей.

Заявитель в порядке досудебного урегулирования спора обратился с апелляционной жалобой в УФНС России по Ставропольскому краю.

Решением Управления налоговой службы по Ставропольскому краю от 15.04.2024 № 07-19/007929@ апелляционная жалоба общества оставлена без удовлетворения.

Полагая, что решение инспекции не основано на нормах действующего законодательства и нарушает права и законные интересы общества, последнее обратилось в Арбитражный суд.

В соответствии с частью 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Согласно положениям статьи 201 АПК РФ для признания незаконным ненормативного правового акта органа, осуществляющего публичные полномочия, необходимо одновременное наличие двух условий - несоответствие его закону и нарушение им прав лица, обратившегося за судебной защитой, иными словами суд обязан проверить, соответствует ли ненормативный правовой акт закону, а также, каким образом оспариваемый акт нарушает права лица, обратившегося с соответствующим заявлением в суд.

В соответствии с п.п. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Порядок определения места реализации работ (услуг) в целях применения налога на добавленную стоимость установлен ст. 148 НК РФ.

Так, согласно положениям п.п. 1 п. 1 и п.п. 1 п. 1.1 ст. 148 НК РФ место реализации работ (услуг), непосредственно связанных с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), определяется по месту нахождения недвижимого имущества, в отношении которого выполняются работы (оказываются услуги). К таким работам (услугам) относятся, в частности, строительные, монтажные, строительно-монтажные, ремонтные, реставрационные работы.

При этом в соответствии с п. 4 ст. 148 НК РФ документами, подтверждающими место выполнения работ (оказания услуг), являются контракт, заключенный с иностранными или российскими лицами, и документы, подтверждающие факт выполнения работ (оказания услуг).

Таким образом, местом реализации строительных работ (работ по реконструкции, капитальному ремонту), выполняемых российской организацией - исполнителем по государственному контракту на территории иностранного государства, территория Российской Федерации не признается независимо от того, кому принадлежит право собственности на объекты недвижимого имущества. Соответственно, такие работы НДС в Российской Федерации не облагаются.

Аналогичная позиция содержится в письмах Минфина России от 03.10.2014 № 03-07-08/49635 о применении налога на добавленную стоимость в отношении строительных работ и проектных услуг, осуществляемых российскими организациями в Абхазии, Южной Осетии, Кыргызстане, Таджикистане; от 20.10.2014 № 03-07-15/52814 о применении налога на добавленную стоимость в отношении строительных работ, выполняемых как российскими, так и иностранными организациями на объектах недвижимости, расположенных на земельных участках, переданных российской стороне во временное пользование, находящихся на территориях иностранных государств.

При этом согласно п. 5 ст. 173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется следующими лицами в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога:

- 1) лицами, не являющимися налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога;
- 2) налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.

При этом сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг).

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 6 пленума от 30.05.2014 № 83 указал, что при применении данной нормы во взаимосвязи с другими положениями гл. 21 НК РФ необходимо учитывать, что при таких обстоятельствах обязанность уплатить налог возлагается на лицо, являющееся налогоплательщиком, в связи с чем это лицо вправе применить и налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), имущественным правам, приобретенным для осуществления указанных операций.

Одновременно налогоплательщик обязан внести соответствующие коррективы в расчет налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц), если сумма налога, предъявляемая к вычету, ранее была учтена им при исчислении названных налогов как часть стоимости приобретенных товаров (работ, услуг), имущественных прав.

В соответствии с п. 4 ст. 170 НК РФ налогоплательщик обязан вести отдельный учет сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций.

При отсутствии у налогоплательщика отдельного учета сумма налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, вычету не подлежит и в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц), не включается.

Из материалов дела следует, что Межрайонной инспекцией ФНС России № 1 по Ставропольскому краю на основании решения заместителя начальника инспекции от 27.11.2017 № 08-12/6 проведена выездная налоговая проверка за 2016 год, по результатам которой принято решение от 17.12.2018 № 10-13/11 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, вступившее в законную силу.

Указанным решением ООО «ПМК Русская» доначислены налоги (НДС и налог на прибыль организаций) в общей сумме 16 932 825 руб., налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности по ст. 122 НК РФ на сумму 4 233 206,25 руб., по п. 3 ст. 120 НК РФ на сумму 846 641,25 руб., начислены пени за неуплату налогов в общей сумме 3 017 299,46 руб.

Согласно документам налогового органа установлено, что в проверяемом периоде ООО «ПМК Русская» выступало субподрядчиком при выполнении комплекса работ на

объектах Министерства обороны РФ на основании договоров, заключенных с генподрядчиками: Федеральное государственное казенное общеобразовательное учреждение "Уссурийское суворовское военное училище Министерства обороны Российской Федерации", АО "Главное Управление обустройства войск", ФГУП "Главное Военно-Строительное Управление N 14", ФГУП "Главное Военно-Строительное Управление N 1", Служба капитального строительства в Республике Крым.

Заказчиком работ являлось ФГУП «Генподрядное Управление «Инстрой» при Федеральном агентстве Специального строительства" (с 06.06.2017 реорганизовано в ФГУП «Главное Военно-Строительное Управление № 13», с 29.12.2017 - реорганизовано в форме присоединения к ФГУП «Главное Военно-Строительное Управление № 12»).

Данная сфера экономических отношений регулируется Федеральным законом от 29 декабря 2012 года № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе», Федеральным законом от 29 июня 2015 года № 159-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон "О государственном оборонном заказе» и отдельные законодательные акты Российской Федерации и Постановлением Правительства Российской Федерации от 19 января 1998 N 47 «О правилах ведения организациями, выполняющими государственный заказ за счёт средств Федерального бюджета, раздельного учёта результатов финансово-хозяйственной деятельности» (далее Постановление).

В договорах, заключенных заказчиками с ООО «ПМК Русская» и ООО «ПМК Русская» с его контрагентами по поставке ТМЦ, выполнению работ и оказанию услуг в исполнение государственных оборонных заказов, имеются положения, обязывающие исполнителей, участвующих в поставках продукции по государственному оборонному заказу (далее - исполнитель), входящих в кооперацию головного исполнителя и заключивших контракт с головным исполнителем или исполнителем, основывать ФХД по таким контрактам на положениях вышеуказанных нормативных актов.

Согласно положениям ст. 6.1 указанного закона каждому государственному контракту перед включением сведений о нем в реестр контрактов, который ведется в соответствии с законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд (далее также в настоящей статье - реестр контрактов), присваивается идентификатор государственного контракта, который содержит, в том числе, следующую информацию:

- 1) идентификационный код государственного заказчика;
- 2) способ определения поставщика (исполнителя, подрядчика);
- 3) год заключения государственного контракта;
- 4) год окончания срока действия государственного контракта.

Согласно положениям ст.7 вышеназванного закона "О государственном оборонном заказе" государственный заказчик в числе прочего:

- присваивает каждому государственному контракту идентификатор государственного контракта и указывает его в государственном контракте;
- включает в государственный контракт условие об осуществлении расчетов по государственному контракту только с использованием отдельных счетов, открытых в уполномоченном банке;
- использует для расчетов по государственному контракту только отдельный счет, открытый в уполномоченном банке головному исполнителю, с которым у государственного заказчика заключен государственный контракт, при наличии у такого головного исполнителя договора о банковском сопровождении, заключенного с уполномоченным банком;
- обеспечивает авансирование и оплату поставок продукции по государственному оборонному заказу в соответствии с условиями государственных контрактов;

Согласно положениям ст. 8 указанного закона "О государственном оборонном заказе" головной исполнитель, исполнитель в числе прочего:

- включает идентификатор государственного контракта в контракты, заключаемые с исполнителями;
- соблюдает режим использования отдельного счета, установленный настоящим Федеральным законом;
- определяет в контрактах, заключаемых с исполнителями, обязательное условие об осуществлении расчетов с использованием отдельного счета, открытого в уполномоченном банке;
- принимает при заключении контрактов с исполнителями необходимые меры по их исполнению, информирует исполнителей о том, что контракты заключаются, исполняются в целях выполнения государственного оборонного заказа;
- ведет отдельный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности по каждому государственному контракту и представляет государственному заказчику информацию об исполнении каждого государственного контракта в случаях и порядке, установленных Правительством Российской Федерации.

При направлении организацией части ранее сформированных ресурсов контракта на выполнение обязательств по другим контрактам или использовании их в собственной хозяйственной деятельности указанные ресурсы подлежат отдельному учету. Состав и направления использования ресурсов контракта раскрываются организацией в отчете об исполнении контракта, заполняемого по форме, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 19.01.1998 № 47 «О Правилах ведения

организациями, выполняющими государственный заказ за счет средств федерального бюджета, раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности».

Согласно ст.8 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его учетную политику.

Экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами. При формировании учетной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбирается способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами.

На основании вышеизложенных нормативных документов обязанностью ООО «ПМК Русская» было формирование и соблюдение Учётной политики для целей бухгалтерского и налогового учёта в соответствии с положениями законодательства РФ в сфере гособоронзаказа.

В ходе камеральной налоговой проверки налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2016 года обществом документы, подтверждающие спорные взаимоотношения, пояснения по обстоятельствам применения ст. 148 НК РФ в ответ на требования налогового органа от 05.08.2022 № 2, от 15.06.2022 № 1, от 18.04.2023 № 06-03/442 в соответствии с п. 3 ст. 88 НК РФ не представлены.

В материалах дела отсутствуют документы по требованиям налогового органа о предоставлении учетной политики, в которой изложена методика ведения раздельного учета операций облагаемых/не облагаемых НДС, порядок списания приобретенных материалов на объекты строительства на территории РФ так и за ее пределами, а также не исполнены рекомендации, полученные налогоплательщиком на рабочих встречах в налоговом органе.

Согласно материалам налоговой проверки ведение раздельного учета по операциям, облагаемым и необлагаемым НДС, приказом общества от 31.12.2015 № 251 не предусмотрено.

Таким образом, ни в ходе проведения мероприятий налогового контроля, ни в судебном заседании налогоплательщиком не представлено документальное подтверждение ведения раздельного учёта в целях налогообложения НДС и налога на прибыль, а также регистры налогового учёта, подтверждающие пообъектное списание ТМЦ на территории РФ и за пределами РФ.

Кроме того, анализом учётной политики общества в проверяемые периоды установлено отсутствие таких положений, систематическое нарушение ООО «ПМК Русская» правил ведения раздельного учёта по отдельным государственным контрактам, что привело

к непринятию на законных основаниях на учёт ТМЦ и СМР от субподрядчиков и созданию формального документооборота.

Согласно протоколу допроса от 25.05.2022 б/н главного бухгалтера ООО «ПМК Русская» Марковой Г.В. следует, что в учётной политике ООО «ПМК Русская» отсутствуют положения, соответствующие законодательству РФ в сфере исполнения гособоронзаказов и специфике деятельности ООО «ПМК Русская» в части кооперации с субподрядчиками, расчётов через уполномоченные банки, формирования себестоимости объекта строительства, отчётности перед заказчиками и уполномоченными банками; в оборотно-сальдовых ведомостях по предприятию и главных книгах отдельный учёт не отражён.

Указанные обстоятельства нашли свое отражение во вступивших в законную силу решениях по выездным налоговым проверкам в отношении ООО «ПМК Русская» за 2016 - 2019 годы.

В проверяемом периоде строительно-монтажные работы выполнялись обществом на 27 объектах, находящихся на территории Российской Федерации (Ставропольский край, Ростовская область, Республика Крым, Республика Северная Осетия, Карачаево-Черкесская Республика), а так же за ее пределами - Республика Абхазия (г. Гудаута), Республика Южная Осетия (г. Цхинвал, н. п. Джава), Республика Таджикистан (г. Душанбе).

В рамках вышеуказанных договоров субподряда ООО ПМК «Русская» оформлены договорные отношения с сомнительными контрагентами ООО «ЮгТоргСервис» и ООО «Радуга», которые заявлены поставщиками строительных материалов.

Довод налогоплательщика о том, что повторной выездной налоговой проверкой в отношении ООО «ПМК Русская» подтвержден факт использования ТМЦ, заявленных от ООО «Радуга» и ООО «ЮгТоргСервис» для строительства объектов, находящихся за границей РФ, в частности в Республике Южная Осетия и Республике Абхазия не соответствует установленным судом обстоятельствам по делу №А63- 15383/2021.

Так, согласно указанному судебному акту, установлено, что ООО «Радуга» и ООО «ЮгТоргСервис» являются «техническими организациями», в книге покупок за 1 квартал 2016 года зарегистрированы счета-фактуры, заявленные от лица указанных контрагентов, на общую сумму НДС - 101 716 564 рублей 44 копейки (ООО «Радуга» ИНН 2612800247 - на сумму 59 538 764 рублей 44 копейки, ООО «ЮгТоргСервис» ИНН 2635834250 - на сумму 42 177 871 рублей).

Судом указано, что представленными налоговым органом доказательствами подтверждается формирование и представление заявителем в обоснование налоговых вычетов и расходов комплекта документов, имитирующих хозяйственные операции, не

отвечающие критериям достоверности в целях необоснованного применения налоговых вычетов, расходов и получения необоснованной налоговой выгоды.

Налогоплательщиком при представлении УНД №4 по НДС от 08.06.2022 помимо исключения из раздела 9 счетов фактур на реализацию, по строке 3_080_05 «Сумма налога, подлежащего восстановлению» произведено восстановление суммы НДС, с ранее принятых к вычету по приобретённым ТМЦ от контрагентов ООО «Радуга» и ООО «ЮгТоргСервис» в сумме 93 944 284.44 рублей.

Таким образом, налогоплательщиком восстановлены суммы НДС, которые были исключены из состава вычетов решением, вступившим в силу по ранее проведенной повторной выездной налоговой проверке за период с 01.01.2016 по 31.12.2016 на основании доказанной нереальности заявленных финансово-хозяйственных операций.

В настоящем споре судом установлено недостоверное отражение за 2016г. сведений по коду операций 1010812: согласно представленным документам (формы КС-2, КС-3), ОСВ по счету 90.01.1 стоимость реализованных работ (услуг) составила 1 096 927 121, 15 руб., в т.ч.: в Республике Таджикистан -820 244 601,87 руб., в Южной Осетии -276 682 519,28 руб.

Работы, осуществленные на объектах Республика Абхазия, облагались НДС в соответствии с условиями договоров, и отражались в разделе 3 налоговой декларации по НДС (книгах продажи).

Счета-фактуры по договорам, заключённым с учётом НДС, выставлялись ООО «ПМК Русская» в адрес ФГУП «ГУ «Инстрой» при Спецстрое России» (далее ФГУП «ГВСУ 12», ФГУП «ГВСУ 14») на сумму 896 093 045,85 руб. с выделением НДС 18 % - 136 692 159,54 руб. согласно условиям договоров.

Денежные средства, поступившие на расчетный счет ООО «ПМК Русская» от ФГУП «ГУ «Инстрой» при Спецстрое России (далее ФГУП «ГВСУ 12», ФГУП «ГВСУ 14») в качестве авансовых платежей и по расчётам за выполненные работы по договорам, заключённым с учётом НДС, имеют назначение платежей «за выполненные работы, в т. ч. НДС».

Таким образом, общество в 2016 году по договорам, заключённым с НДС, получало и осваивало бюджетное финансирование, а так же отражало расчёты в бухгалтерском и налоговом учёте с учётом НДС по ставке 18 %.

Денежные средства, поступившие на расчетный счет общества от ФГУП «ГУ Инстрой» при Спецстрое России», имеют назначение «за выполненные работы, в т.ч. НДС».

В силу подпункта 2 пункта 5 статьи 173 НК РФ налог подлежит уплате в бюджет в случае, если при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), операции, по

реализации которых не подлежат налогообложению, покупателю был выставлен счет-фактура с выделением суммы налога.

Данная позиция изложена в п. 25 Обзора судебной практики № 1 (2018) (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 28.03.2018), п. 13 Обзора судебной практики (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 20.12.2016), других судебных актах, подтверждающих подобный подход.

Кроме того, Федеральной налоговой службой письмом от 01.02.2019 № СД-4-3/1723@ даны разъяснения по вопросу применения налога на добавленную стоимость при выполнении работ и оказании услуг на объектах недвижимости, расположенных за пределами Российской Федерации, на основании государственного контракта. Кроме того, было подчеркнуто, что, вопросы, касающиеся порядка расчета цены государственного контракта в целях включения в цену контракта расходов исполнителя в виде предъявленных ему сумм НДС, не относятся к компетенции ФНС России.

Согласно пункту 5 Положения о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30.06.2004 № 329, утверждение методических рекомендаций по применению методов определения начальной (максимальной) цены контракта, цены контракта, заключаемого с единственным поставщиком (подрядчиком, исполнителем), относится к полномочиям Министерства финансов Российской Федерации.

Если налогоплательщиком обнаружено ошибочное исчисление НДС, то он вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога в порядке, установленном статьей 54 Кодекса. Указанный перерасчет возможен в случае внесения сторонами в контракты согласованных изменений в части ставки НДС и цены работ, а также аннулирования выставленных заказчику счетов-фактур.

Однако, доказательства, подтверждающие осуществление перерасчета и внесение изменений в первичные документы и регистры бухгалтерского учета, ни в ходе проверки, ни в материалы дела не представлены.

Судом установлено, что в спорной уточненной налоговой декларации по НДС налогоплательщик восстановил суммы НДС, которые были исключены из состава вычетов ранее проведенными камеральными проверками.

Так, решением от 11.08.2017 № 14815 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения по уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 1 квартал 2016 года (корректировка №6), представленной 06.03.2017 признаны необоснованными вычеты по контрагентам: ООО «Многопрофильное предприятие «Коммерсант» по счет-фактуре №31 от 29.01.2016 года на сумму 635 251,41 в

т.ч. НДС 96 902,76 руб.; ООО «Альтаир Альфа Металлсбыт» по счетам-фактурам № 0321/4 от 21.03.2016 на сумму 568 080.00 руб., в том числе НДС – 86 656.27 руб. и № 0321/5 от 21.03.2016 на сумму 573 120.00 руб., в том числе НДС – 87 425.08 руб. ввиду не подтверждения спорными контрагентами реализации в адрес налогоплательщика заявленных товаров, работ (услуг) - счета-фактуры не были отражены контрагентами в разделе 9 (сведения из книги продаж) в налоговой декларации по НДС за 1 квартал 2016 года и не включены в налоговую базу при исчислении НДС, а ООО «ПМК Русская» не представлены документы, подтверждающие оприходование и дальнейшее списание на объекты ТМЦ по указанной сделке.

Решением от 08.09.2017 № 15321 по камеральной налоговой проверке налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2016 год (номер корректировки – 4), представленной 04.04.2017 года признаны необоснованными вычеты на сумму 762 712,0 рублей по контрагенту ООО «Юг-Строй» ввиду несоответствия суммы вычета по счет-фактуре №3 от 15.08.2016 заявителя и контрагента; по контрагенту ООО «Горизонт» по счет-фактуре №24 от 29.08.2016 на сумму 40 029.31 руб. в т.ч. НДС 6 106.18 руб., ввиду не отражения в разделе 9 «Сведения из книги продаж» в налоговой декларации по НДС за 3 кв. 2016 контрагента, а ООО ПМК «Русская» не представлены документы, подтверждающие оприходование и использование в деятельности ТМЦ по сделке с ООО «Горизонт».

Решением от 12.10.2017 № 16167 по уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2016 г., представленной 12.05.2017 признаны необоснованными вычеты по контрагенту ООО «Горизонт» по счет-фактуре №48 от 15.12.2016 на сумму 46 710.05 руб. в т.ч. НДС 7 125.26 руб., по контрагенту ООО «Опора Юг» на сумму 5 819 775,33 руб. в т.ч. НДС 1 109 186,69 руб. по аналогичным указанным выше причинам.

Таким образом, суд находит обоснованными выводы налогового органа об исключении заявленных вычетов по вышеуказанным контрагентам в сумме 2 155 365,0 руб. из состава вычетов по рассматриваемой уточненной налоговой декларации ООО «ПМК Русская».

Доказательства обратного в материалы дела не представлены.

Согласно предоставленным уточненным налоговым декларациям по НДС №4 и №5 из строки 3_090 «Суммы налога, подлежащего восстановлению в соответствии с пп.3 п.3 170 НК РФ» раздела 3 декларации исключена сумма в размере 1 067 798, 00 руб. В ходе проведения камеральной налоговой проверки установлена правомерность исключения на сумму НДС 594 915.26 руб. по следующим счёт-фактурам №А51 от 01.09.2016 на сумму 1

900 000,0 рублей, в том числе 289 830,51 руб. и №А57 от 07.09.2016 на сумму 2 000 000 рублей, в том числе 305 084,75 руб. в связи с отсутствием принятых (подтверждается книгой покупок и продаж контрагента) ТМЦ (работ, услуг) от контрагента ООО "Спецстрой ЛВС". Документы, подтверждающие выставление счетов-фактур на отгрузку по произведенной предварительной оплате, в материалы дела не представлены.

Кроме того, в связи с отсутствием документов, подтверждающих обоснованность исключения из указанной выше строки суммы в размере 472 882,74 руб. и невозможностью налоговым органом самостоятельно определить исключенную счет-фактуру по причине не корректного заполнения раздела 9 налоговой декларации, сумма налога в размере 472 882,74 руб. подлежит отражению в указанной строке, то есть должна быть восстановлена.

Согласно представленной уточненной налоговой декларации №5 по НДС за 4 квартал 2016 г. ООО «ПМК Русская» заявлены налоговые вычеты в строке 170 «сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг)» по счет-фактурам на сумму 2 908 546 576, 90 руб., НДС - 247 674 933, 80 руб.

В соответствии с Порядком заполнения налоговой декларации по НДС, утвержденным Приказом ФНС России №ММВ-7-3/558 @, с изменениями от 20.11.2019 №ММВ-7-3/579@), в графе 3 по строке 170 продавцом отражаются суммы налога, исчисленные с сумм оплаты, частичной оплаты, полученной в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), предстоящей передачи имущественных прав, и отраженные в строке 070, принимаемые к вычету с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, в оплату которых подлежат зачету суммы ранее полученной оплаты, частичной оплаты согласно условиям договора (при наличии таких условий).

При анализе книги продаж (раздел 9) налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2016 года ООО ПМК «Русская» установлено исчисление НДС с даты отгрузки соответствующих товаров (работ, услуг) и выставления счета-фактуры в адрес всех покупателей на общую сумму 1 450 980 243.41 руб., в том числе, НДС - 221 335 969, 04 руб. При анализе контрольных соотношений и первичных документов, находящихся в распоряжении налогового органа, установлено неправомерное заявление налоговых вычетов в сумме 26 338 964,76 руб.

Поскольку налогоплательщик самостоятельно определяет налоговую базу по НДС, он должен доказать правомерность предъявления налоговых вычетов путем представления документов, предусмотренных статьями 169, 171, 172, НК РФ.

При этом документы, на которые ссылается налогоплательщик в подтверждение исполнения такой обязанности, должны отвечать предъявляемым к ним требованиям и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает налоговые последствия.

Документы, опровергающие выводы налогового органа, подтверждающие обоснованность применения налогоплательщиком налоговых вычетов сумм налога, исчисленных с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащей вычету с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг), отраженных по строке 170 раздела 3 налоговой декларации на спорную сумму, в материалы дела не представлены.

Согласно представленным в материалы дела доказательствам сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, за 4 квартал 2016 года составляет 123 668 026 руб., в то время как обществом исчислена сумма в размере 45 883 607, т.е., на 77 784 419 руб. меньше. Расчет начисленных обществу налоговых платежей за проверяемый период судом проверен и признан арифметически и методологически правильным. Документально данный вывод общество не опровергло.

В соответствии с частью 1 статьи 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, что не исключает обязанности налогоплательщика доказать те обстоятельства, на которые он ссылается в обоснование своих возражений.

Налогоплательщиком не представлено подтверждение раздельного учета по НДС по операциям облагаемым, необлагаемым, не являющимся объектом налогообложения по НДС. Именно на налогоплательщике лежит обязанность исполнять требования, установленные НК РФ, в том числе и п.4 ст. 170 НК РФ, вести раздельный учет сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций.

Нормы Налогового кодекса Российской Федерации не предоставляют налогоплательщику права на произвольные корректировки налоговых обязательств в отсутствие подтверждающих первичных документов.

По результатам анализа налоговых регистров и расчетов, представленных налогоплательщиком за проверяемый период, судом установлено несоответствие представленного бухгалтерского и налогового учета требованиям действующего законодательства, отраженным выше по тексту решения. Главная книга ООО «ПМК

Русская» за 2016 год так же составлена без разделения доходов и затрат на облагаемые и необлагаемые НДС операции.

Довод ООО «ПМК Русская» о приведении в соответствие с требованиями налогового органа бухгалтерского и налогового учета при подаче уточненных налоговых деклараций по НДС за периоды, проверяемые мероприятиями налогового контроля в рамках налоговых проверок, не подтвержден документально, ввиду чего не может быть принят судом во внимание.

В уточненной налоговой декларации из раздела 3 исключены суммы налога, ранее исчисленные при проведении строительно-монтажных работ на территории Республик Абхазия и Осетия, и отражены в разделе 7 по коду 1010812 «Реализация работ (услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации» (статья 148 НК РФ), произведено восстановление сумм НДС по товарам (работам, услугам) использованным на указанных объектах и ранее принятых к вычету.

В целях документального подтверждения правомерности позиции обществу необходимо предоставить корректировочные счета-фактуры; дополнительные соглашения к договорам с заказчиками (или письма, согласованные с заказчиками) по изменению договорных отношений, связанных с исчислением НДС, подтвердить документальное подтверждение ведения раздельного учёта в целях налогообложения НДС и налога на прибыль; регистры налогового учёта, подтверждающие пообъектное списание ТМЦ на территории РФ и за пределами РФ.

В материалы дела указанные документы не представлены.

Судом установлено, что согласно протоколам рабочих встреч от 30.09.2022, 12.10.2022, 17.07.2023, уведомлению №4425 от 30.09.2022, врученному налогоплательщику 07.10.2022, налоговым органом неоднократно предлагалось привести в соответствие с требованиями НК РФ учет налоговых обязательств и представить соответствующие документы.

Как указано выше, ни в ходе проверки, ни в судебное заседание запрашиваемые документы обществом не представлены.

Согласно части 1 статьи 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 государственными органами, органами местного самоуправления, иными органами, должностными лицами оспариваемых актов, решений, совершения действий (бездействия), возлагается на соответствующие орган или должностное лицо.

Согласно части 5 статьи 200 АПК РФ, обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), наличие у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, совершение оспариваемых действий (бездействия), а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие).

Общество, указывая на необоснованность выводов налогового органа, не привело убедительных доводов в обоснование своей позиции и не представило соответствующих доказательств.

В свою очередь инспекция представила доказательства, что налогоплательщиком не представлено документального подтверждения соблюдения правил ведения раздельного учёта в целях налогообложения НДС и налога на прибыль, а также регистры налогового учёта, подтверждающие пообъектное списание ТМЦ на территории РФ и за пределами РФ.

В соответствии с частью 3 статьи 201 АПК РФ арбитражный суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решения и действия (бездействие) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и не нарушают права и законные интересы заявителя, суд принимает решение об отказе в удовлетворении заявленного требования.

При указанных обстоятельствах, оснований для признания оспариваемого решения налоговой инспекции незаконным у суда не имеется, в связи с чем, заявление общества удовлетворению не подлежит.

руководствуясь статьями 167, 168, 169, 170, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

РЕШИЛ:

в удовлетворении заявления общества с ограниченной ответственностью, «Передвижная механизированная колонна Русская», ОГРН 1022600824620, ИНН 2612018167, о признании недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Ставропольскому краю, г. Буденновск, ОГРН 1042600719952, от 29.12.2023 № 1 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, отказать.

Решение может быть обжаловано через Арбитражный суд Ставропольского края в Шестнадцатый арбитражный апелляционный суд в месячный срок со дня его принятия (изготовления в полном объеме) и в Арбитражный суд Северо – Кавказского округа в

двухмесячный срок со дня вступления в законную силу при условии, что решение было предметом рассмотрения арбитражного суда апелляционной инстанции или суд апелляционной инстанции отказал в восстановлении пропущенного срока подачи апелляционной жалобы.

Судья

И.В. Навакова