

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД УРАЛЬСКОГО ОКРУГА**

Ленина проспект, д. 32/27, Екатеринбург, 620075

<http://fasuo.arbitr.ru>**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

№ Ф09-9209/21

Екатеринбург

17 декабря 2021 г.

Дело № А76-51975/2020

Резолютивная часть постановления объявлена 15 декабря 2021 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 17 декабря 2021 г.

Арбитражный суд Уральского округа в составе:

председательствующего Кравцовой Е. А.,

судей Жаворонкова Д. В., Гавриленко О. Л.

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Мухаметжановой Д.Е. рассмотрел в судебном заседании с использованием систем видеоконференц-связи при содействии Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №24 по Челябинской области (далее – налоговый орган, инспекция) на решение Арбитражного суда Челябинской области от 15.06.2021 по делу №А76-51975/2020 и постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.08.2021 по тому же делу.

Лица, участвующие в деле, о времени и месте рассмотрения кассационной жалобы извещены надлежащим образом, в том числе публично, путем размещения информации о времени и месте судебного заседания на сайте Арбитражного суда Уральского округа.

В судебном заседании Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда приняли участие представители:

налогового органа - Ишаева Л.Р. (доверенность от 23.12.2020 №03-07/294), Халикова Н.В. (доверенность от 23.12.2020 №03-07/245);

межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №17 по Челябинской области - Халикова Н.В. (доверенность от 24.12.2020);

общества с ограниченной ответственностью Группа компания «М-Стил» - (далее – общество «ГК «М-Стил», общество, налогоплательщик) - Свердлов К.М. (управляющий на основании решения единственного участника от 14.02.2020), Клепиков Е.О. (доверенность от 22.06.2017).

Общество «ГК «М-Стил» обратилось в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением к инспекции о признании недействительным решения

от 29.07.2020 №17 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на прибыль организаций в сумме 4 041 241 руб., пени по налогу на прибыль организаций в сумме 2 106 065 руб. 57 коп., привлечения к налоговой ответственности по пункту 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) за неуплату налога на прибыль организаций в виде штрафа в размере 271 782 руб., предложения уплатить налог на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) в размере 3 051 495 руб. и пени по НДФЛ в размере 359 788 руб. 18 коп., а также привлечения к налоговой ответственности по статье 123 НК РФ в виде штрафа в размере 43 883 руб.15 коп.

На основании статьи 51 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечена Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №17 по Челябинской области.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 15.06.2021 (судья Кудрявцева А.В.) требования удовлетворены, признано недействительным решение налогового органа от 29.07.2020 №17 в части доначисления налога на прибыль организаций в сумме 4 041 241 руб., пени по налогу на прибыль в сумме 2 106 065 руб.57 коп., штрафа по пункту 3 статьи 122 НК РФ в сумме 271 782 руб., предложения уплатить НДФЛ в размере 3 051 495 руб., пени по НДФЛ в сумме 359 788 руб.18 коп., штраф по статье 123 НК РФ в сумме 43 883 руб.15 коп., распределены судебные расходы.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.08.2021 (судьи Арямов А.А., Плаксина Н.Г., Киреев П.Н.) решение суда оставлено без изменения.

В кассационной жалобе налоговый орган просит указанные судебные акты отменить в части эпизода доначисления вышеуказанной суммы налога на прибыль, соответствующих сумм пени и штрафа, направить дело в обжалуемой части на новое рассмотрение в арбитражный суд первой инстанции, ссылаясь на то, что суды не учли доводы, приводимые налоговым органом в обоснование своих возражений, не исследовали обстоятельства дела и доказательства в их совокупности и взаимосвязи.

Налоговый орган настаивает на том, что им в ходе проведения мероприятий налогового контроля добыта достаточная совокупность доказательств, свидетельствующих о формальной смене правовой формы руководства обществом «ГК «М-Стил» с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

В отзыве на кассационную жалобу общество просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения, жалобу – без удовлетворения.

Проверив законность судебных актов в порядке статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в пределах доводов кассационной жалобы, суд кассационной инстанций пришел к следующим выводам.

Как следует из материалов дела, по итогам выездной налоговой проверки общества за период с 01.01.2015 по 31.12.2017 налоговым органом составлен акт проверки от 24.07.2019 №14, и вынесено оспариваемое решение, которым налогоплательщику, в частности, доначислен налог на прибыль в сумме 4 074 202 руб., соответствующие суммы пени и штрафа по части 3 статьи 122 НК РФ.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Челябинской области от 30.11.2020 №16-07/006270 данное решение в названной части оставлено без изменения.

Основанием для доначисления данной суммы налога на прибыль послужили выводы налогового органа о завышении обществом расходов по данному налогу на сумму 39 000 000 руб., выплаченную налогоплательщиком в качестве вознаграждения управляющему Свердлику К.М. в 2015 и 2017 годах.

По мнению инспекции, смена формы руководства общества путем заключения договора о передаче полномочий единоличного исполнительного органа управляющему Свердлику К.М. носила формальный характер, имела целью выведение денежных средств из оборота налогоплательщика и получение необоснованной налоговой выгоды.

Удовлетворяя требования налогоплательщика в рассматриваемой части, суды обеих инстанций исходили из того, что возможность привлечения к управлению обществом специального субъекта (управляющего), деятельность которого регулируется уставом общества и заключаемым с ним гражданско-правовым договором возмездного оказания услуг предусмотрена гражданским законодательством; у налогового органа отсутствует право оценивать экономическую целесообразность и экономическую эффективность принимаемых налогоплательщиком управленческих решений, в связи с чем само по себе недостижение положительного экономического результата в период выполнения Свердликом К.М. обязанностей в качестве управляющего обществом не может свидетельствовать о недействительности заключенных с указанным лицом договоров.

Судами также отклонен заявленный в обоснование вывода о формальности оцениваемых правоотношений довод инспекции о взаимозависимости налогоплательщика и Свердлика К.М. со ссылкой на то, что взаимозависимость хозяйствующих субъектов сама по себе в отсутствие доказательств ее влияния на отношения таких субъектов не может являться основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

Суды также отметили, что налоговым органом не опровергнут факт выполнения Свердликом К.М. функций руководителя общества в спорные периоды; нерегулярность выплаты вознаграждения, по мнению суда, сама по себе не свидетельствует о формальности заключенных с указанным лицом договоров управления.

Однако выводы судов не могут быть признаны правомерными.

Статьей 247 НК РФ предусмотрено, что объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину

произведенных расходов, которые определяются в соответствии с законодательством.

Пунктом 1 статьи 252 НК РФ предусмотрено, что в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, которыми признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме, а под документально подтвержденными - затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В соответствии с подпунктом 18 пункта 1 статьи 264 НК РФ, к расходам, связанным с производством и реализацией относятся, в том числе расходы на управление организацией или на приобретение услуг по управлению организацией.

Частью 1 статьи 54.1 НК РФ установлен запрет на уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

В соответствии с Постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», 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 не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Как следует из материалов дела, в обоснование вывода о формальности взаимоотношений общества «ГК «М-Стил» и Свердлика К.М. в рамках договоров о передаче полномочий единоличного исполнительного органа управляющему налоговым органом приводились следующие доводы.

Согласно представленным налогоплательщикам документам в период с 10.02.2014 по 09.07.2015 и с 20.02.2017 по 31.12.2017 управление обществом «ГК «М-Стил» осуществлялось единоличным исполнительным органом в лице управляющего Свердлика К.М на основании решений единственного участника общества (ООО ПО «АгрегатМаш») и соответствующих договоров о передаче полномочий единоличного исполнительного органа общества Свердлику К.М.

При этом Свердлик К.М. до 09.02.2014 состоял с обществом «ГК «М-Стил» в трудовых отношениях с должности финансового директора, с 01.09.2015 по 19.02.2017 в должности коммерческого директора.

Суть претензий налогового органа по итогам выездной налоговой проверки сводилась к тому, что фактически Свердлик К.М. при смене должности с коммерческого директора на должность управляющего юридическим лицом продолжал осуществлять функции коммерческого директора, и соответственно смена правовой формы руководства обществом «ГК «М-Стил» носила формальный характер и имела целью выведение из оборота налогоплательщика денежных средств, а также неправомерное уменьшение налогового бремени.

В частности, налоговым органом указывалось, что в связи с изменением структуры управления обществом затраты последнего по оплате услуг Свердлика К.М. возросли многократно: Свердлик К.М., будучи коммерческим директором общества, получал ежемесячную заработную плату в размере 39 042 руб., а при выполнении функций по договорам о передаче полномочий единоличного исполнительного органа Свердликом К.М. было получено вознаграждение за 2015 и 2017 годы 39 000 000 руб.

При этом налоговым органом добыты и представлены суду доказательства того, что функции, выполняемые Свердликом К.М. в обществе, оставались неизменными. Указанное лицо, несмотря на изменение формы управления юридическим лицом, продолжало исполнять те обязанности, которые были ранее возложены на него трудовым договором.

Кроме того, налоговым органом отмечалось, что общество «ГК «М-Стил» и Свердлик К.М. являются взаимозависимыми лицами: учредителем общества «ГК «М-Стил» со 100% участием является общество ПО «АгрегатМаш», учредителем которого, в свою очередь, выступает Свердлик К.М. В период с 01.01.2015 по 31.12.2017 Свердлик К.М. являлся также коммерческим директором общества ПО «АгрегатМаш».

Перечисление налогоплательщиком денежных средств в адрес Свердлика К.М. происходило не по факту предъявления актов выполненных работ, как того требуют положения соответствующих договоров, а бессистемно; стоимость услуг по управлению обществом рассчитывалась с валового дохода, а не с чистой прибыли; переменная часть вознаграждения не была обусловлена успешностью деятельности управляющего.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности общества показал, что за время действия спорных договоров управления выручка налогоплательщик значительно уменьшилась; из финансового оборота были выведены 39 000 000 руб., что привело к необходимости дополнительного привлечения налогоплательщиком кредитных денежных средств.

Вышеуказанные обстоятельства в своей взаимосвязи и совокупности при условии их надлежащего документального подтверждения налоговым органом, по мнению суда округа, имеют значение для правильного разрешения настоящего спора, поскольку они могут свидетельствовать о том, что замена в рассматриваемой ситуации формы управления юридическим лицом носила формальный характер и преследовала цель неправомерной минимизации налоговых обязательств общества «ГК «М-Стил».

При этом суд кассационной инстанции признает заслуживающими внимание доводы налогового органа о нарушении судами нижестоящих инстанций правил оценки доказательств, установленных статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, выразившихся в исследовании конкретных доказательств без их взаимной связи, а не совокупности представленной инспекцией в обоснование своих возражений доказательственной базы.

Принимая во внимание вышеизложенное, суд округа считает, что состоявшиеся по настоящему делу судебные акты подлежат отмене, а дело – направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции, при котором суду надлежит рассмотреть спор в соответствии с действующим законодательством при соблюдении правил оценки доказательств, установленных статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Руководствуясь статьями 286, 287, 288, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

П О С Т А Н О В И Л:

решение Арбитражного суда Челябинской области от 15.06.2021 по делу №А76-51975/2020 и постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.08.2021 по тому же делу отменить в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 24 по Челябинской области от 29.07.2020 № 17 о доначислении налога на прибыль организаций в сумме 4 041 241 рублей, соответствующих сумм пени, штрафа.

Дело в отмененной части направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Челябинской области.

В остальной части судебные акты оставить без изменения.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

Е.А. Кравцова

Судьи

Д.В. Жаворонков

О.Л. Гавриленко