

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ВОЛОГОДСКОЙ ОБЛАСТИ**

ул. Герцена, д. 1 «а», Вологда, 160000

Именем Российской Федерации**Р Е Ш Е Н И Е**

11 февраля 2025 года

город Вологда

Дело № А13-2960/2020

Арбитражный суд Вологодской области в составе судьи Савенковой Н.В. при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Лобатневой А.Д. с использованием средств аудиозаписи, рассмотрев в судебном заседании дело по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Вологодский колбасный завод» к управлению Федеральной налоговой службы по Вологодской области о признании частично недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Вологодской области от 18.12.2017 № 12-21/9, с привлечением к участию в деле в качестве соответчика межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по городу Москве,

при участии в судебном заседании от заявителя Варганова В.Ф., конкурсного управляющего, от управления Федеральной налоговой службы по Вологодской области Татариновой М.Г. по постоянной доверенности от 16.09.2024 № 06-21/51833,

у с т а н о в и л:

общество с ограниченной ответственностью «Процион» (далее – общество, ООО «Процион») обратилось в Арбитражный суд Вологодской области с заявлением о признании недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Вологодской области (далее - налоговая инспекция, инспекция) от 18.12.2017 № 12-21/9 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Определением суда от 03 марта 2020 года требования ООО «Процион» о признании недействительным решения инспекции от 18.12.2017 № 12-21/9 в части доначисления налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в сумме 4 514 044 руб. 86 коп., налога на прибыль в сумме 8 733 245 руб., пеней и штрафов в соответствующих суммах выделены в отдельное производство, выделенному делу присвоен № А13-2960/2020.

В дальнейшем заявитель в порядке статьи 124 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) уведомил суд о смене наименования с ООО «Процион» на общество с ограниченной

Код для идентификации:

ответственностью «Вологодский колбасный завод» и об изменении адреса места нахождения (с «160028, город Вологда, улица Гагарина, дом 89» на «105275, город Москва, улица Бориса Жигуленкова, дом 21, строение 22, этаж 2, пом. 5»).

В связи с тем, что с момента изменения места нахождения общество стало состоять на налоговом учете в межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по городу Москве, определением суда от 07 сентября 2020 года в соответствии с частью пятой статьи 46 АПК РФ данный налоговый орган привлечен к участию в деле в качестве соответчика.

С 18.09.2023 налоговая инспекция прекратила деятельность путем реорганизации в форме присоединения к управлению Федеральной налоговой службы по Вологодской области (далее – управление), определением от 10 октября 2023 года судом в порядке статьи 48 АПК РФ произведена замена ответчика по делу – налоговой инспекции на ее правопреемника – управление.

В судебном заседании 28 января 2025 года общество уточнило заявленные требования и просило признать недействительным решение инспекции от 18.12.2017 № 12-21/9 в редакции изменений, внесенных решением управления от 23.01.2025 № 12-17/1, в части доначисления НДС в сумме 3 113 696 руб. 60 коп., налога на прибыль в сумме 5 932 548 руб., пеней и штрафов в соответствующих суммах. Уточнение требований принято судом в порядке статьи 49 АПК РФ.

В судебном заседании 28 января 2025 года объявлен перерыв до 11 февраля 2025 года.

В обоснование предъявленных требований общество сослалось на несоответствие оспариваемого решения в оспариваемой части Налоговому кодексу Российской Федерации (далее – НК РФ) и нарушение своих прав.

Управление в отзывах и его представитель в судебном заседании требования общества не признали, указав на соответствие принятого решения нормам НК РФ.

В отзыве межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 19 по городу Москве против требований общества возражала, указав на правомерность оспариваемого решения. Представители соответчика надлежащим образом извещенного о времени и месте рассмотрения дела, в судебное заседание не явились. Дело рассмотрено в порядке статьи 156 АПК РФ в отсутствие представителей соответчика.

Заслушав представителей общества и управления, суд считает требования заявителя не подлежащими удовлетворению.

Как следует из материалов дела, на основании решения заместителя начальника от 20.12.2016 № 12-21/386 (том 1, л.д. 46-47) налоговой инспекцией проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) по всем налогам и сборам за период с 01.01.2013 по 31.12.2015, по итогам проверки составлен акт от 11.10.2017 № 12-21/9 (том 1, л.д. 65-150).

На основании акта проверки, по результатам рассмотрения материалов проверки и возражений налогоплательщика налоговой инспекцией принято

решение от 18.12.2017 № 12-21/9 (том 2, л.д. 70-175), которым обществу доначислено и предложено уплатить НДС в сумме 7 079 217 руб. 84 коп., пени по НДС в сумме 2 359 230 руб. 70 коп., штрафные санкции за неуплату НДС в сумме 97 986 руб., налог на прибыль в сумме 8 733 245 руб., пени по налогу на прибыль в сумме 1 960 311 руб.04 коп., штрафные санкции за неуплату налога на прибыль в сумме 207 959 руб., налог на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) в сумме 21 572 руб., пени по НДФЛ в сумме 330 434 руб. 18 коп., штрафные санкции за ненадлежащее исполнение обществом обязанностей налогового агента по НДФЛ в сумме 110 075 руб. 37 коп.

Решением управления от 31.05.2018 № 07-09/08017@ (том 32, л.д. 29-41) апелляционная жалоба налогоплательщика на указанное решение инспекции оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с решением инспекции от 18.12.2017 № 12-21/9 в части начисления НДС, налога на прибыль, сумм пеней и штрафных санкций по указанным налогам, общество оспорило его в судебном порядке.

В период рассмотрения дела в суде управление решением от 23.01.2025 № 12-17/1 (том 240, л.д. 67-77), принятым в порядке пункта 44 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации», внесло изменения в решение инспекции от 18.12.2017 № 12-21/9, уменьшив размер доначисленного НДС до 5 678 870 руб., пеней по НДС – до 1 841 497 руб. 34 коп., штрафных санкций по пункту 1 статьи 122 НК РФ за неуплату НДС – до 77 109 руб. 76 коп., налога на прибыль – до 5 932 548 руб., пеней по налогу на прибыль – до 1 083 599 руб. 36 коп., штрафных санкций по пункту 1 статьи 122 НК РФ за неуплату налога на прибыль – до 137 941 руб. 18 коп.

С учетом требований, рассмотренных в рамках дела № А13-8523/2018, а также принятого уточнения требований в судебном заседании 28.01.2025 (том 240, л.д. 66), предметом судебной оценки в данном судебном акте является правомерность доначисления налоговой инспекцией НДС в сумме 3 113 696 руб. 60 коп., налога на прибыль в сумме 5 932 548 руб., пеней и штрафов в соответствующих суммах.

Как следует из материалов дела, в проверяемый период общество осуществляло производство мясных изделий и полуфабрикатов, реализуя их через торговые организации и индивидуальных предпринимателей на основании договоров поставки. Нереализованная продукция возвращалась покупателями обществу по цене приобретения; проверкой установлено, что за 2014, 2015 годы сумма возврата составила 43 666 221 руб. 25 коп. Возврат продукции общество отражало в учете путем сторнирования по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» с последующим отнесением на счет 43 «Готовая продукция» и далее на счет 10.01 «Материалы» (Кт 43 – Дт 10.1) и счет 20 «Основное производство» (Кт 10 – Дт 20), за исключением стоимости утилизированной продукции в сумме 3 074 892 руб. 69 коп.

В ходе проверки обществом не представлены документы, подтверждающие утилизацию или списание стоимости возвращенной

продукции в производство. Основанием для начисления обществу НДС в сумме 7 079 217 руб. 84 коп. и налога на прибыль в сумме 8 733 245 руб. послужил вывод налоговой инспекции о небоснованном уменьшении обществом суммы доходов от реализации при исчислении налогооблагаемой прибыли и включении в состав вычетов НДС по возвращенной от покупателей продукции.

Оспаривая решение инспекции в указанной сумме, общество указало, что возвращенная продукция использована им в качестве сырья при производстве колбасных изделий: вареных колбас («Венская», «Гурьевская», «Докторская оригинальная», «К чаю», «Молочная оригинальная», «Нежная с ряженкой», «Семейная», «Сливочная»), сосисок («Докторские», «Неженка с ряженкой», «Череповецкие» (весовые)), сарделек («Богатырские», «Куриные», «Свиные от МиМП», «Толстячок», «Южные», «Пикник»); ливерных колбас («Ливерная», «Ливерная аппетитная»); полукопченых колбас («Пикантная», «Южная», «Стрелецкая»).

В свою очередь, инспекция, а впоследствии управление в ходе рассмотрения дела последовательно указывали, что в отсутствие актов на утилизацию и актов на списание возвращенной продукции в производство общество не подтвердило, что возвращенный товар утилизирован либо спорные операции связаны с производством новой продукции. По мнению управления, одним из способов использования возвращенной продукции могла стать повторная реализация обществом возвращенной продукции, не отраженная в учете. Кроме того, управление сослалось на документальную неподтвержденность операций по возврату части товара.

В силу основных начал законодательства о налогах и сборах, а именно признания всеобщности и равенства налогообложения, закрепленных в статье 3 НК РФ, каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения.

Согласно пункту 5 статьи 171 НК РФ суммы НДС, предъявленные продавцом покупателю и уплаченные продавцом в бюджет при реализации товаров, в случае возврата этих товаров (в том числе в течение действия гарантийного срока) продавцу или отказа от них подлежат вычетам. Вычеты сумм НДС, указанных в пункте 5 статьи 171 НК РФ, производятся в полном объеме после отражения в учете соответствующих операций по корректировке в связи с возвратом товаров или отказом от товаров (работ, услуг), но не позднее одного года с момента возврата или отказа (пункт 4 статьи 172 НК РФ). Основанием для предоставления вычета является счет-фактура. Требования к оформлению счетов-фактур изложены в пунктах 5 и 6 статьи 169 НК РФ, при этом в силу прямого указания пункта 2 указанной статьи счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного данными пунктами, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм НДС к вычету или возмещению.

В статье 247 НК РФ указано, что объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью в целях главы 25 НК РФ признаются для российских организаций

полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с указанной главой. Глава 25 НК РФ не предусматривает специального порядка учета в отношении операций, связанных с возвратом покупателем товара поставщику, поэтому в целях налогообложения прибыли указанные операции должны учитываться в соответствии с условиями заключенных договоров поставки с покупателями. Материалами дела подтверждено и обществом не оспаривается, что реализация собственной продукции осуществлялась обществом не на условиях комиссионной торговли, а по договорам поставки; условие об обратном выкупе продукции и уменьшении в связи с этим сумм выручки от реализации отсутствовало в договорах общества с покупателями, поэтому операции, связанные с возвратом покупателями товара в целях налогообложения прибыли должны рассматриваться как обратная реализация (приобретение) товара, в связи с чем налоговые последствия должны применяться в зависимости от целей использования указанного товара.

Из пункта 1 статьи 252 НК РФ следует, что в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Так, в случае повторной реализации возвращенного товара должны применяться статьи 268 и 320 НК РФ, при списании его в производство в качестве сырья – статьи 318 и 319 НК РФ.

Согласно статье 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ) каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни. Следовательно, при решении вопроса о возможности принятия расходов в целях исчисления налога на прибыль и отнесения предъявленных сумм НДС к вычету необходимо исходить из реальности хозяйственных операций, а также их обязательного документального подтверждения. При этом бремя документального обоснования понесенных расходов, вычетов и их связи с осуществляемой финансово-хозяйственной деятельностью лежит на налогоплательщике.

По данным общества, возвращенная от покупателей продукция списана в производство, без использования указанной продукции в качестве сырья было бы невозможно производство заявителем обозначенных выше колбасных изделий в фактически осуществленном объеме.

Вместе с тем, списание спорных объемов возвращенной продукции в производство обществом надлежащим образом не подтверждено, что заявителем не оспаривается.

В соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации,

расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Налоги могут быть исчислены достоверно только при надлежащем оформлении учета доходов и расходов, в то время как применение расчетного метода предполагает исчисление налогов с той или иной степенью вероятности (постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22.06.2010 № 5/10).

В связи с отсутствием у общества надлежащего подтверждения списания возвращенной продукции в производство и отсутствием у инспекции данных об аналогичных налогоплательщиках с целью определения того, могло ли общество изготовить продукцию в заявленном объеме без использования в качестве сырья возвращенной от покупателей продукции определением суда от 22 декабря 2021 года по делу назначена судебная технологическая экспертиза. Ее проведение поручено экспертам Союза Вологодской торгово-промышленной палаты Чепелевой Л.Ю. и/или Кренделеву К.К. и/или Севастьяновой В.Н., перед экспертом (экспертами) поставлены следующие вопросы:

1. Определить объем возвращенной от покупателей ООО «Процион» продукции в 2014 - 2015 годах, в том числе использованной в дальнейшем в производственной деятельности по следующим видам продукции: вареных колбас («Венская», «Гурьевская», «Докторская оригинальная», «К чаю», «Молочная оригинальная», «Нежная с ряженкой», «Семейная», «Сливочная»), сосисок («Докторские», «Неженка с ряженкой», «Череповецкие» (весовые)), сарделек («Богатырские», «Куриные», «Свиные от МиМП», «Толстячок», «Южные», «Пикник»); ливерных колбас («Ливерная», «Ливерная аппетитная»); полукопченых колбас («Пикантная», «Южная», «Стрелецкая»).

2. Определить объем изготовленной ООО «Процион» продукции в 2014 - 2015 годах следующих видов: вареных колбас («Венская», «Гурьевская», «Докторская оригинальная», «К чаю», «Молочная оригинальная», «Нежная с ряженкой», «Семейная», «Сливочная»), сосисок («Докторские», «Неженка с ряженкой», «Череповецкие» (весовые)), сарделек («Богатырские», «Куриные», «Свиные от МиМП», «Толстячок», «Южные», «Пикник»); ливерных колбас («Ливерная», «Ливерная аппетитная»); полукопченых колбас («Пикантная», «Южная», «Стрелецкая»).

3. Определить объем утилизированной ООО «Процион» продукции в 2014-2015 годах следующих видов: вареных колбас («Венская», «Гурьевская», «Докторская оригинальная», «К чаю», «Молочная оригинальная», «Нежная с

ряженкой», «Семейная», «Сливочная»), сосисок («Докторские», «Неженка с ряженкой», «Череповецкие» (весовые)), сарделек («Богатырские», «Куриные», «Свиные от МиМП», «Толстячок», «Южные», «Пикник»); ливерных колбас («Ливерная», «Ливерная аппетитная»); полукопченых колбас («Пикантная», «Южная», «Стрелецкая»).

4. Определить объем собственной бракованной продукции, направленной на переработку, за 2014-2105 годах следующих видов: вареных колбас («Венская», «Гурьевская», «Докторская оригинальная», «К чаю», «Молочная оригинальная», «Нежная с ряженкой», «Семейная», «Сливочная»), сосисок («Докторские», «Неженка с ряженкой», «Череповецкие» (весовые)), сарделек («Богатырские», «Куриные», «Свиные от МиМП», «Толстячок», «Южные», «Пикник»); ливерных колбас («Ливерная», «Ливерная аппетитная»); полукопченых колбас («Пикантная», «Южная», «Стрелецкая»).

5. Установить, возможно ли было изготовление объема продукции в 2014-2015 годах, установленного при ответе на вопрос № 2, в соответствии с производственными рецептурами без использования установленного в вопросе № 1 объема возвращенной продукции и использованной в дальнейшем в производственной деятельности с учетом объема утилизированной продукции, установленной в вопросе № 3.

06 сентября 2022 года в суд поступило заключение эксперта Союза Вологодской торгово-промышленной палаты Кренделева К.К. от 05.09.2022 № 038-03-00416 с особым мнением эксперта (том 234, л.д. 27-84), в соответствии с которым отсутствие сводных ведомостей по каждой номенклатурной позиции привело к увеличению трудоемкости затрат на проверку ввиду сплошной обработки первичных документов арифметическим методом, выводы инспекции в оспариваемом решении являются необоснованными по праву.

Как заявителем, так и ответчиком представлены возражения на экспертное заключение от 05.09.2022 № 038-03-00416 (том 233, л.д. 145-148, том 234, л.д. 99), обе стороны возражали против принятия данного заключения в качестве доказательства по делу в связи с проведением экспертом вместо технологической бухгалтерской экспертизы представленных первичных документов, наличием многочисленных ошибок и описок, неполнотой исследования. Наличие ошибок, описок в заключении от 05.09.2022 № 038-03-00416, неполнота исследования подтверждена в дополнительных пояснениях эксперта и экспертной организации (том 234, л.д. 17-21).

В силу статьи 71 АПК РФ заключение эксперта не имеет для суда заранее установленной силы и подлежит оценке наряду с другими доказательствами. Суд оценивает доказательства, в том числе заключение эксперта, исходя из требований частей первой и второй статьи 71 АПК РФ (пункт 12 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 04.04.2014 № 23 «О некоторых вопросах практики применения арбитражными судами законодательства об экспертизе» (далее – Постановление № 23)).

Согласно части второй статьи 86 АПК РФ в заключении эксперта должны быть отражены, в том числе: содержание и результаты исследований с указанием примененных методов; оценка результатов исследований, выводы по

поставленным вопросам и их обоснование; иные сведения в соответствии с Федеральным законом.

Согласно статьям 8, 16 Федерального закона от 31.05.2001 № 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» (далее – Закон № 73-ФЗ) заключение эксперта должно основываться на положениях, дающих возможность проверить обоснованность и достоверность сделанных выводов на базе общепринятых научных и практических данных. Эксперт обязан провести полное исследование представленных ему объектов и материалов дела, дать обоснованное и объективное заключение по поставленным перед ним вопросам; составить мотивированное письменное сообщение о невозможности дать заключение и направить данное сообщение в орган или лицу, которые назначили судебную экспертизу, если поставленные вопросы выходят за пределы специальных знаний эксперта, объекты исследований и материалы дела непригодны или недостаточны для проведения исследований и дачи заключения и эксперту отказано в их дополнении, современный уровень развития науки не позволяет ответить на поставленные вопросы.

Частью третьей статьи 55 АПК РФ предусмотрено, что эксперт вправе заявлять ходатайство о представлении ему дополнительных материалов или отказаться от дачи заключения в случае, если представленные ему материалы недостаточны для дачи заключения (часть четвертая статьи 55 АПК РФ). Судом принято во внимание, что эксперт, получив дополнительные документы по ходатайству от 10.02.2022 № 3/51, не заявлял об отказе в проведении технологической экспертизы на основании имеющегося объема документов, не указывал на необходимость предоставления сторонами спора дополнительных документов, необходимость осмотра используемых технологических линий.

Статьей 25 Закона № 73-ФЗ установлены требования к содержанию заключения эксперта, согласно которой в заключении эксперта должны быть отражены, в том числе: содержание и результаты исследований с указанием примененных методов; оценка результатов исследований, обоснование и формулировка выводов по поставленным вопросам.

Из изложенного следует, что надлежащим образом выполненное экспертное заключение должно содержать подробное описание проведенных исследований, сделанные в результате этих исследований выводы и ответы на поставленные арбитражным судом вопросы, эксперт вправе получить вознаграждение только после надлежащего выполнения им своих обязанностей.

Как следует из представленного заключения, эксперт при формировании выводов произвел оценку представленных первичных документов и сводных расчетов общества, а не самой технологии производства мясной продукции, применяемой в обществе в исследуемый период. Вместо назначенной судом технологической экспертизы проведена экспертиза первичных документов.

Экспертом применен математический расчет в разделе «Анализ и сравнение возврата всей мясной продукции от покупателей» (страницы 14-15 заключения). Данные таблицы взяты из приложения № 1 к заключению. Ссылки на производственно-технологические документы в экспертном

заклучении отсутствуют. При перерасчете установлены арифметические ошибки, повтор данных в выводах на странице 15 заключения (скопированы данные только за 2014 год).

Таблица на странице 15 – 16 заключения «Расчеты по составу и объемам возврата продукции» взята из приложения № 2 (за 2014 год взята полностью, за 2015 год – сложено помесечно), расчет по видам продукции произведен путем арифметического сложения показателей, не содержит ссылок на какие-либо первичные документы, установлены арифметические ошибки в выводах.

Выводы по вопросу № 1 содержат ошибки и неточности.

В таблице «Сводный анализ объема производства мясной продукции» на странице 17 заключения взяты данные из приложения № 4 к заключению (сложены помесечно), расчеты произведены арифметически без ссылки на какие-либо первичные документы.

В ответе на вопрос № 3 экспертом произведен расчет утилизации по наименованию мясных изделий за 2014-2015 годы. Данный вопрос был предметом исследования в ходе выездной налоговой проверки. Из материалов встречной проверки установлено, что в адрес ООО «Абио групп» колбасная продукция на утилизацию не направлялась, утилизировались только отходы мясного производства (кости, шкуры и т.д.), расчеты произведены экспертом арифметически без ссылки на какие-либо первичные документы.

Количество брака рассчитано по видам продукции из таблицы на странице 19 (она же на странице 17). Данные взяты из приложения № 4 к заключению (сложены помесечно). Приведенные расчеты несопоставимы между собой, отсутствуют ссылки на первичные документы, технологические процессы.

В ответе на вопрос № 4 на странице 20 заключения использованы данные таблицы «Сводный анализ объема производства мясной продукции», которые были использованы при расчетах по вопросу № 2 и № 3, а так же данные таблицы «Анализ актов на внутренний брак мясной продукции производственного цеха» со страницы 18 (вопрос № 3). При анализе данных из вышеуказанных таблиц эксперт не смог дать заключение о количестве утилизации мясных изделий в совокупности с произведенным браком по указанной номенклатуре продукции, а лишь указал предположительную информацию. При ответе на вопрос № 4 выводы в заключении эксперта также носят предположительный характер. На странице 22 заключения эксперт указал, что исследование документов показало, что выявить количество утилизации возвратной продукции мясных изделий в совокупности с произведенным браком по указанной в вопросе номенклатуре мясной продукции возможно предположительно вследствие отсутствия четкой информации в регистре производства мясной продукции.

Кроме того, экспертиза проведена по неполным данным, основана на выборочных исследованиях без учета всего объема изготовленной и возвращенной продукции.

В заключение не содержится данных об объемах изготовленной продукции за 1 полугодие 2014 года (страница 16 заключения). Кроме того, при

ответе на вопрос № 1 экспертом в примечании указано, что при изучении первичных документов за 2014 год отсутствуют операции возврата (или присутствует в очень небольших объемах) таких видов изделий, как колбасы «Гурьевская», «Нежная с ряженкой», сардельки «Богатырские», поэтому они не приняты для исследования. В целях единообразия указанные мясные изделия не исследовались экспертом и за 2015 год. Кроме того, исследование проведено без информации по полукопченным колбасам (страница 17 заключения).

В связи с наличием указанных претензий при формировании выводов эксперта на вопросы №№ 1-4 вывод эксперта на вопрос № 5 не может считаться обоснованным.

При этом эксперт в заключении фактически дал правовую оценку оспариваемому в рамках настоящего дела решению налоговой инспекции по существу изложенных в нем доводов по оспариваемому эпизоду.

Оценив представленное заключение эксперта от 05.09.2022 № 038-03-00416 на предмет его обоснованности, содержательности и соответствия требованиям действующего законодательства, установив, что оно содержит вероятностные, неполные, необоснованные и неоднозначные выводы, не соответствует приведенным требованиям, положениям статьи 86 АПК РФ, экспертом допущены нарушения при исследовании, которые фактически привели к отсутствию ответов на вопросы, выводы носят вероятностный характер, в заключении допущены многочисленные ошибки, суд считает, что указанное заключение эксперта не соответствует требованиям статьи 86 АПК РФ и, как следствие, не является относимым и допустимым доказательством.

В соответствии со статьей 106 АПК РФ к судебным издержкам, связанным с рассмотрением дела в арбитражном суде, в числе прочих относятся денежные суммы, подлежащие выплате экспертам.

Частью второй статьи 107 АПК РФ установлено, что эксперты получают вознаграждение за работу, выполненную ими по поручению арбитражного суда, если эта работа не входит в круг их служебных обязанностей как работников государственных судебно-экспертных учреждений. Размер вознаграждения эксперту определяется судом по согласованию с лицами, участвующими в деле, и по соглашению с экспертом.

Согласно части первой статьи 109 АПК РФ денежные суммы, причитающиеся экспертам, специалистам, свидетелям и переводчикам, выплачиваются по выполнению ими своих обязанностей.

В соответствии пунктом 25 Постановления № 23, если эксперт ответил не на все поставленные перед ним вопросы или провел исследование не в полном объеме в связи с тем, что выявилась невозможность дальнейшего производства экспертизы и подготовки заключения (например, объекты исследования непригодны или недостаточны для дачи заключения и эксперту отказано в их дополнении, отпала необходимость в продолжении проведения экспертизы), эксперту (экспертному учреждению, организации) оплачивается стоимость фактически проведенных им исследований с учетом представленного экспертом финансово-экономического обоснования расчета затрат.

Исходя из указанных норм процессуального права по общему правилу эксперт вправе получить вознаграждение после выполнения им своих обязанностей, но в ряде случаев арбитражный суд, принимая во внимание конкретные обстоятельства дела, вправе отказать в выплате, однако, такой отказ должен быть мотивирован.

В частности, в выплате эксперту может быть отказано в случае, если имеются нарушения, лишающие заключение эксперта доказательственной силы (определение Верховного Суда Российской Федерации от 24.10.2022 № 309-ЭС22-21202).

Суд учитывает, что заключение эксперта от 05.09.2022 № 038-03-00416 признано неотносимым и недопустимым доказательством, по итогам экспертного исследования не разрешены спорные вопросы, а, следовательно, не выполнены задачи и цели проведения экспертного исследования в рамках судебного разбирательства, которые направлены на разрешение вопросов, требующих специальных познаний, в связи с чем основания для перечисления денежных средств эксперту отсутствуют.

13 марта 2023 года заявителем – ООО «Вологодский колбасный завод» подано ходатайство о назначении повторной судебной экспертизы по делу, в дальнейшем при выборе экспертной организации в связи с отсутствием денежных средств и отказом экспертных организаций от проведения экспертизы с последующим распределением стоимости экспертизы как судебных расходов в порядке статьи 106 АПК РФ общество отозвало ранее направленное ходатайство и указало, что считает возможным рассмотрение дела по имеющимся доказательствам.

В связи с внесением управлением решением от 23.01.2025 № 12-17/1 изменений в решение инспекции от 18.12.2017 № 12-21/9 размер доначисленного НДС уменьшен до 5 678 870 руб., налога на прибыль - до 5 932 548 руб. С учетом уточнения требований общества предметом спора в рамках настоящего дела является правомерность начисления указанных сумм налогов.

Как следует материалов дела и подтверждено представителями общества и управления, оставшаяся к доначислению сумма налога на прибыль и НДС обусловлена отсутствием первичных документов на возврат, несоответствием представленных первичных документов требованиям Закона № 402-ФЗ, а также обратным закупом продукции с истекшим сроком годности, которая не могла быть использована ни для производства, ни в целях дальнейшей реализации.

Согласно расчетам управления из числа представленных документов на сумму 3 701 082 руб. 14 коп не содержат подписи уполномоченных представителей, кроме того, на сумму 77 696 руб. 04 коп. составлены за пределами проверяемого периода, на сумму 394 428 руб. 46 коп. – без указания на контрагента общества, на сумму 1 046 204 руб. 52 коп. – с указанием в качестве причины возврата на истечение срока годности, в остальной части не представлены. Расчеты управления сведены в таблицы (том 240, л.д. 78-150, том 241, л.д. 1-152, том 242, л.д. 1-150, том 243, л.д. 1-159, том 244, л.д. 1-149, том 245, л.д. 1-172, том 246, л.д. 1-150, том 247, л.д. 1-150, том 248, л.д. 1-167,

том 249, л.д. 1-121). Указанные расчеты обществом проверены, возражений ни по праву, ни по размеру не заявлено.

Оценивая заявленные управлением доводы, суд находит их обоснованными.

В соответствии с пунктом 3 статьи 9 Закона № 402-ФЗ первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной деятельности, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной деятельности, обеспечивает своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, а также достоверность этих данных.

Таким образом, из вышеприведенных положений следует, что наличие бухгалтерских документов, оформленных в установленном законом порядке, является обязательным условием подтверждения факта совершения организацией хозяйственных операций. Надлежащими и достаточными доказательствами приема-передачи товара являются документы первичного бухгалтерского учета, которыми подтверждается хозяйственная операция по передаче товарно-материальных ценностей, оформленные в соответствии с требованиями действующего законодательства.

Согласно требованиям пункта 2 статьи 9 Закона № 402-ФЗ обязательными реквизитами первичного учетного документа являются: наименование документа; дата составления документа; наименование экономического субъекта, составившего документ; содержание факта хозяйственной жизни; величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения; наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события; подписи лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Указанные управлением дефекты первичных документов оцениваются судом с учетом их значимости для установления участников, содержания хозяйственных операций. Такие отмеченные управлением дефекты, как отсутствие данных о контрагенте и отсутствие подписи сторон препятствуют идентификации сторон сделки, ставят под сомнение факт ее совершения.

Пунктом 2 статьи 3 Закона от 02.01.2000 № 29-ФЗ «О качестве и безопасности пищевых продуктов» (далее – Закон № 29-ФЗ) установлено, что пищевые продукты с истекшим сроком годности признаются некачественными и опасными, не могут использоваться в обращении, подлежат утилизации (уничтожению). В силу действующего законодательства общество не вправе было направлять в производство колбасные изделия с истекшим сроком годности для дальнейшей их продажи населению. Поскольку заключение по результатам судебной экспертизы не признано относимым и допустимым доказательством по делу, иных доказательств использования указанной

продукции в качестве сырья не представлено, более того, в силу Закона № 29-ФЗ обращение данной продукции запрещено, иного способа ее использования обществом не приведено и материалами дела не подтверждается, правомерность отнесения к затратам расходам и НДС к вычету по указанным операциям обществом не доказана.

При изложенных обстоятельствах правомерность доначисления НДС в сумме 5 678 870 руб., налога на прибыль в сумме 5 932 548 руб. подтверждена материалами дела, начисление НДС и налога на прибыль в оспариваемых суммах произведено инспекцией обоснованно.

Оспариваемым решением обществу начислены пени и штрафные санкции по пункту 1 статьи 122 НК РФ.

Согласно статье 75 НК РФ в случае уплаты причитающихся сумм налогов в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки, налогоплательщик уплачивает пени за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога и сбора. Пеня за каждый день просрочки определяется в процентах от неуплаченной суммы налога и сбора. Процентная ставка пени применяется равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка России.

В силу пункта 1 статьи 122 НК РФ неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов) в результате занижения налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов), иного неправильного исчисления налога (сбора, страховых взносов) или других неправомерных действий (бездействия), если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, предусмотренных статьями 129.3 и 129.5 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов).

Спора в части размера начисленных пеней и штрафов по налогу на прибыль и НДС между сторонами с учетом внесенных в оспариваемое решение изменений не имеется, что подтверждено пояснениями представителя общества в судебном заседании.

При таких обстоятельствах оснований для удовлетворения требований общества и признания решения инспекции от 18.12.2017 № 12-21/9 в редакции решения управления от 23.01.2025 № 12-17/1 в оспариваемой части недействительным у суда не имеется, в удовлетворении требований общества следует отказать.

Определением суда от 15 июня 2018 года по делу № А13-8523/2018 приняты обеспечительные меры в виде приостановления оспариваемого решения инспекции в части доначисления сумм НДС и налога на прибыль в общей сумме 15 812 462 руб. 84 коп., пеней за несвоевременную уплату НДС и налога на прибыль в размере 4 319 541 руб. 74 коп., штрафов в сумме 305 945 руб. до вступления в законную силу судебного акта по настоящему делу.

В силу части пятой статьи 96 АПК РФ в случае отказа в удовлетворении предъявленных требований обеспечительные меры сохраняют свое действие до

вступления в законную силу соответствующего судебного акта. После вступления судебного акта в законную силу арбитражный суд по ходатайству лица, участвующего в деле, выносит определение об отмене мер по обеспечению или указывает на это в судебных актах об отказе в удовлетворении требований.

Поскольку сохранение действия обеспечительных мер до вступления в законную силу решения суда не означает их автоматическую отмену, суд считает необходимым отменить обеспечительные меры, принятые определением суда от 15 июня 2018 года по делу № А13-8523/2018 в части, в удовлетворении которой отказано.

При обращении в суд с заявлением об оспаривании решения налоговой инспекции от 18.12.2017 № 12-21/9 общество платежным поручением от 04.06.2018 № 3199 уплачена государственная пошлина в сумме 3000 руб. Вопрос о распределении указанных судебных расходов в рамках дела № А13-8523/2018 не разрешен. Поскольку в удовлетворении требований общества по делу № А13-8523/2018 и по настоящему делу судом отказано, в соответствии с частью первой статьи 110 АПК РФ расходы по уплате государственной пошлины в сумме 3000 руб. возлагаются на заявителя.

Кроме того, платежным поручением от 07.12.2021 № 4728 (том 4, л.д. 176) общество внесены на депозит суда денежные средства в сумме 100 000 руб. в счет оплаты стоимости судебной экспертизы по делу.

В связи с отказом в выплате вознаграждения эксперту указанные денежные средства по заявлению общества подлежат возврату ему с депозитного счета Арбитражного суда Вологодской области.

Руководствуясь статьями 110, 167 – 170, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Вологодской области

р е ш и л:

в удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «Вологодский колбасный завод» о признании недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Вологодской области от 18.12.2017 № 12-21/9 в редакции изменений, внесенных решением управления Федеральной налоговой службы по Вологодской области от 23.01.2025 № 12-17/1, в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 3 113 696 руб. 60 коп., налога на прибыль в сумме 5 932 548 руб., пеней и штрафов в соответствующих суммах отказать.

Отменить обеспечительные меры, принятые определением Арбитражного суда Вологодской области от 15 июня 2018 года по делу № А13-8523/2018, в части требований, в удовлетворении которых отказано настоящим решением суда.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «Вологодский колбасный завод» с депозитного счета Арбитражного суда Вологодской

области 100 000 руб., внесенных на депозитный счет Арбитражного суда Вологодской области по платежному поручению от 07.12.2021 № 4728.

Решение суда может быть обжаловано в Четырнадцатый арбитражный апелляционный суд в течение месяца со дня его принятия.

Судья

Н.В. Савенкова

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России

Дата 13.08.2024 2:22:18

Кому выдана Савенкова Надежда Васильевна