

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА**

ул. Якубовича, д.4, Санкт-Петербург, 190000

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

08 июня 2020 года

Дело № А66-13901/2018

Арбитражный суд Северо-Западного округа в составе председательствующего Васильевой Е.С., судей Корабухиной Л.И., Родина Ю.А.,

при участии от общества с ограниченной ответственностью «Инчермет» Маслаковой Е.Н. (доверенность от 01.06.2020), от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Тверской области Куприянова М.В. (доверенность от 09.01.2020 № 03-19/09),

рассмотрев 08.06.2020 в открытом судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Тверской области на решение Арбитражного суда Тверской области от 11.09.2019 и постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.01.2020 по делу № А66-13901/2018,

**у с т а н о в и л:**

Общество с ограниченной ответственностью «Инчермет», адрес: 172384, Тверская обл., г. Ржев, ул. Привокзальная, д. 19, ОГРН 1026901849424, ИНН 6914008596 (далее - Общество), обратилось в Арбитражный суд Тверской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Тверской области, адрес: 172390, Тверская обл., г. Ржев, ул. Кирова, д. 3, ОГРН 1046914007469, ИНН 6914008290 (далее - Инспекция), о признании недействительным решения от 16.05.2018 № 4-11 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда Тверской области от 11.09.2019, оставленным без изменения постановлением Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.01.2020, заявленные требования Общества удовлетворены.

В кассационной жалобе Инспекция, ссылаясь на несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в материалах дела доказательствам, а также на неправильное применение судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права, просит обжалуемые судебные акты отменить и принять новый судебный акт.

Податель жалобы указывает, что суды первой и апелляционной инстанций в нарушение положений статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) не дали надлежащую и мотивированную оценку представленным в материалы дела доказательствам и доводам сторон. Решение и постановление судов вынесены с нарушением норм материального и процессуального права, так как решение суда первой инстанции фактически дублирует результаты судебной экспертизы, изложенные

в заключении от 30.05.2019 № 026Э-04/19 и не содержит оценку представленных в материалы дела доказательств и самостоятельных выводов суда первой инстанции, а выводы суда апелляционной инстанции о нарушении Инспекцией требований Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) при применении метода сопоставимых рыночных цен не соответствует фактическим обстоятельствам дела. Также Инспекция считает неправомерным и вывод суда апелляционной инстанции (при признании судом факта взаимозависимости участников сделок по приобретению металлолома) о том, что данная взаимозависимость не повлияла на результаты финансово-хозяйственной деятельности Общества, в то время как, по мнению Инспекции, материалы дела содержат доказательства того, что взаимозависимость участниками сделок использовалась как возможность для осуществления согласованных действий с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

В отзыве на кассационную жалобу Общество просит оставить принятые по делу судебные акты без изменения, полагая их законными и обоснованными.

В судебном заседании представитель Инспекции поддержал доводы, приведенные в кассационной жалобе, а представитель Общества возражал против ее удовлетворения.

Законность обжалуемых судебных актов проверена в кассационном порядке.

Из материалов дела следует, что Инспекцией проведена выездная налоговая проверка Общества по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов за период с 01.01.2014 по 31.12.2016, в т.ч. налога на прибыль за тот же период, и по налогу на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) с 01.01.2014 по 31.03.2017, по результатам которой составлен акт от 06.04.2018 № 3 и принято решение от 16.05.2018 № 4-11, которым Общество привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 НК РФ, за неуплату налога на прибыль в виде штрафа в общей сумме 895 340 руб. 90 коп. Также указанным решением Обществу начислен налог на прибыль организаций в сумме 18 036 653 руб. и пени в общей сумме 6 711 476 руб. 31 коп.

Основанием для приятия оспариваемого решения послужил вывод Инспекции о взаимозависимости Общества и его контрагентов: ООО «Зубцоввтормет», ООО «Феррум», ООО «Метэк», предпринимателя Вишнякова В.В., в связи с чем Инспекция сочла неправомерным отнесение на затраты расходов в виде разницы между стоимостью металлического лома, приобретенного Обществом у ООО «Зубцоввтормет», ООО «Феррум», ООО «Метэк», предпринимателя Вишнякова В.В., и рыночными ценами на тот же товар.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Тверской области от 26.07.2018 № 08-11/222 решение Инспекции от 16.05.2018 № 4-11 оставлено без изменения, а апелляционная жалоба Общества - без удовлетворения.

Полагая решение Инспекции от 16.05.2018 № 4-11 неправомерным и нарушающим его права и законные интересы, Общество обратилось в арбитражный суд с настоящим требованием.

Суд первой инстанции, оценив представленные в материалы дела доказательства в порядке статьи 71 АПК РФ, удовлетворил заявленные Обществом требования.

Суд апелляционной инстанции выводы суда первой инстанции

поддержал.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела и доводы жалобы, проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права, не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов.

Удовлетворяя требования Общества, суды первой и апелляционной инстанций правомерно исходили из следующего.

Согласно статье 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, под которой понимаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Пунктом 1 статьи 252 НК РФ определено, что в целях настоящей главы налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 данного Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно пункту 2 указанной статьи расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

В силу пункта 1 статьи 253 НК РФ расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя расходы, связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и (или) реализацией товаров (работ, услуг).

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на материальные расходы, расходы на оплату труда, суммы начисленной амортизации, прочие расходы (пункт 2 статьи 253 НК РФ).

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 25 НК РФ к материальным расходам, в частности, относятся затраты налогоплательщика на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг).

В соответствии со статьей 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, служащими первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет и которые могут приниматься к учету, только если они содержат обязательные реквизиты, в том числе и личные подписи должностных

лиц, ответственных за совершение хозяйственных операций и правильность их оформления.

Представление налогоплательщиком всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой льготы является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок. Данные первичных документов, составляемых при совершении хозяйственных операций, должны соответствовать фактическим обстоятельствам.

Из приведенных норм следует, что произведенные расходы уменьшают полученные доходы в целях налогообложения прибыли в случае, когда они экономически оправданы, подтверждены документально и связаны с получением дохода. Кроме того, обязательным условием отнесения тех или иных затрат к расходам является фактическое получение налогоплательщиком товаров, работ или услуг.

Как установлено судами на основании материалов дела, в проверенном периоде основным видом деятельности Общества являлась торговля оптовая отходами и ломом (код 46.77), среди дополнительных видов деятельности общества указаны такие виды деятельности, как сбор неопасных отходов (код 38.11); сортировка металлических материалов для дальнейшего использования (код 38.32.11); обработка отходов и лома черных металлов (код 38.32.3); обработка отходов и лома цветных металлов (код 38.32.4); обработка отходов бумаги и картона (код 38.32.52) и другие. Общество имеет соответствующие лицензии.

В проверяемом периоде Обществом производилась закупка металлического лома на основании договоров, заключенных с ООО «Зубцоввтормет», ООО «Феррум», ООО «Метэк», индивидуальным предпринимателем Вишняковым В.В.

Оплата за товар (металлический лом) согласно условиям договоров зачислялась Обществом на счета указанных контрагентов. Факт перечисления денежных средств не оспаривается Инспекцией и подтвержден материалами дела.

Согласно представленным Обществом в ходе проверки документам вышеуказанными контрагентами осуществлена в адрес Общества поставка металлолома: ООО «Феррум» 4 318,280 тонн на сумму 41 813 973 руб.; ООО «Зубцоввтормет» 12 467,613 тонн на сумму 122 150 902,75 руб.; ООО «Метэк» 11 416,338 тонн на сумму 110 593 575 руб. 69 коп.; предприниматель Вишняков В.В. 3 471,765 тонн на сумму 35 823 830 руб.

Данные затраты включены Обществом в состав расходов при исчислении налога на прибыль организаций за 2014 - 2016 годы.

Инспекция в ходе проверки пришла к выводу о получении Обществом необоснованной налоговой льготы, выразившейся в уменьшении налоговой базы по налогу на прибыль на сумму расходов по приобретению металлического лома по договорам с указанными контрагентами.

Инспекцией проведен анализ цен на металлолом, приобретаемый Обществом у ООО «Феррум», ООО «Зубцоввтормет», ООО «Метэк» и предпринимателя Вишнякова В.В., и цен на металлолом, приобретаемый от иных организаций-поставщиков, за один и тот же период (месяц) и установлено, что разница между уровнем цен от спорных поставщиков и уровнем цен от иных

организаций значительна и составляет от 25 до 46%.

Кроме того, Инспекция в ходе проверки пришла к мнению о взаимозависимости Общества с указанными поставщиками лома.

Принимая во внимание положения статьи 105.1 НК РФ и доводы, приведенные Инспекцией о взаимозависимости Общества с его контрагентами, которые подробно отражены судом апелляционной инстанции в судебном акте, а также то, обстоятельство, что Общество не оспаривает наличие взаимозависимости между ним и его контрагентами, суд апелляционной инстанции указал, что в решении суда первой инстанции не сделан вывод об отсутствии взаимозависимости указанных лиц, и к выводу о неправомерности решения Инспекции от 16.05.2018 № 4-11 суды пришли в связи с тем, что при доначислении налога Инспекция применила несопоставимые цены.

В постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление № 53) разъяснено, что судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны (пункт 1); взаимозависимость участников сделок сама по себе не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной (пункт 6).

Налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

Взаимозависимость может иметь юридическое значение в целях налогового контроля только, если установлено, что такая взаимозависимость используется участниками сделки как возможность для осуществления согласованных недобросовестных действий, направленных на незаконное занижение налоговых платежей.

Следовательно, для вывода о занижении налогооблагаемой базы в результате манипулирования ценой недостаточно лишь факта взаимозависимости сторон сделки.

Вместе с тем вывод о занижении налогооблагаемой базы может быть сделан только по результатам проверки цен совершенных сделок.

Инспекцией при проведении проверки произведено доначисление налога по итогам анализа цен на приобретаемый товар.

Согласно пункта 1 статьи 105.3 НК РФ в случае, если в сделках между взаимозависимыми лицами создаются или устанавливаются коммерческие или финансовые условия, отличные от тех, которые имели бы место в сделках, признаваемых в соответствии с настоящим разделом сопоставимыми, между лицами, не являющимися взаимозависимыми, то любые доходы (прибыль, выручка), которые могли бы быть получены одним из этих лиц, но вследствие указанного отличия не были им получены, учитываются для целей налогообложения у этого лица.

В силу пункта 2 статьи 105.3 НК РФ определение в целях налогообложения доходов (прибыли, выручки) взаимозависимых лиц, являющихся сторонами сделки, которые могли бы быть получены этими

лицами, но не были получены вследствие отличия коммерческих и (или) финансовых условий указанной сделки от коммерческих и (или) финансовых условий такой же сделки, сторонами которой являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, производится федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, с применением методов, установленных главой 14.3 настоящего Кодекса.

В силу подпункта 5 пункта 1 статьи 105.6 НК РФ при проведении налогового контроля в связи с совершением сделок, сторонами которых являются взаимозависимые лица (в том числе при сопоставлении коммерческих и (или) финансовых условий анализируемой сделки с коммерческими и (или) финансовыми условиями сопоставимых сделок), федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, использует информацию о сделках, совершенных налогоплательщиком.

При этом пунктом 6 статьи 105.6 НК РФ в случае, если при проведении проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, располагает информацией о сопоставимых сделках, совершенных налогоплательщиком, в отношении которого производится такая проверка, другими сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми с указанным налогоплательщиком, то при сопоставлении таких сделок с анализируемой сделкой федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, не вправе использовать иную информацию для определения интервала рыночных цен.

Согласно пункту 1 статьи 105.7 НК РФ при проведении налогового контроля в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами (в том числе при сопоставлении коммерческих и (или) финансовых условий анализируемой сделки и ее результатов с коммерческими и (или) финансовыми условиями сопоставимых сделок и их результатами) федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, использует в порядке, установленном настоящей главой, следующие методы: метод сопоставимых рыночных цен; метод цены последующей реализации; затратный метод; метод сопоставимой рентабельности; метод распределения прибыли.

Из пункта 3 статьи 105.7 НК РФ следует, что метод сопоставимых рыночных цен является приоритетным для определения для целей налогообложения соответствия цен, примененных в сделках, рыночным ценам, если иное не предусмотрено пунктом 2 статьи 105.10 настоящего Кодекса. Применение иных методов, указанных в подпунктах 2 - 5 пункта 1 настоящей статьи, допускается в случае, если применение метода сопоставимых рыночных цен невозможно либо если его применение не позволяет обоснованно сделать вывод о соответствии или несоответствии цен, примененных в сделках, рыночным ценам для целей налогообложения.

Метод сопоставимых рыночных цен используется для определения соответствия цены, примененной в контролируемой сделке, рыночной цене в порядке, установленном статьей 105.9 настоящего Кодекса, при наличии на соответствующем рынке товаров (работ, услуг) хотя бы одной сопоставимой сделки, предметом которой являются идентичные (при их отсутствии - однородные) товары (работы, услуги), а также при наличии достаточной информации о такой сделке.

При этом для применения метода сопоставимых рыночных цен в целях определения соответствия цены, примененной налогоплательщиком в контролируемой сделке, в качестве сопоставляемой сделки возможно использование сделки, совершенной указанным налогоплательщиком с лицами, не являющимися взаимозависимыми с указанным налогоплательщиком, при условии, что такая сделка является сопоставимой с анализируемой сделкой.

В силу пунктов 1, 2 статьи 105.9 НК РФ метод сопоставимых рыночных цен является методом определения соответствия цены товаров (работ, услуг) в анализируемой сделке рыночной цене на основании сопоставления цены, примененной в анализируемой сделке, с интервалом рыночных цен, определенным в порядке, предусмотренном пунктами 2 - 6 настоящей статьи.

При наличии информации только об одной сопоставимой сделке, предметом которой являются идентичные (при их отсутствии - однородные) товары (работы, услуги), цена указанной сделки может быть признана одновременно минимальным и максимальным значением интервала рыночных цен только в случае, когда коммерческие и (или) финансовые условия указанной сделки полностью сопоставимы с коммерческими и (или) финансовыми условиями анализируемой сделки (либо с помощью соответствующих корректировок обеспечена полная сопоставимость таких условий), а также при условии, что продавец товаров (работ, услуг) в сопоставимой сделке не занимает доминирующего положения на рынке этих идентичных (при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг). При этом оценка доминирующего положения осуществляется с учетом положений Федерального закона от 26.07.2006 № 135-ФЗ «О защите конкуренции» или с учетом положений соответствующего законодательства иностранных государств.

В соответствии со статьей 105.5 НК РФ для определения доходов (прибыли, выручки) в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, в целях применения методов, предусмотренных статьей 105.7 настоящего Кодекса, производит сопоставление таких сделок или совокупности таких сделок (далее - анализируемая сделка) с одной или несколькими сделками, сторонами которых не являются взаимозависимые лица (далее - сопоставляемые сделки) (пункт 1).

В целях настоящего Кодекса сопоставляемые сделки признаются сопоставимыми с анализируемой сделкой, если они совершаются в одинаковых коммерческих и (или) финансовых условиях с анализируемой сделкой (пункт 2).

Если коммерческие и (или) финансовые условия сопоставляемых сделок отличаются от коммерческих и (или) финансовых условий анализируемой сделки, такие сделки могут быть признаны сопоставимыми с анализируемой сделкой, если различия между указанными условиями анализируемой и сопоставляемых сделок не оказывают существенного влияния на их результаты или если такие различия могут быть учтены с помощью применения для целей налогообложения соответствующих корректировок к условиям и (или) результатам сопоставляемых сделок или анализируемой сделки (пункт 3).

На основании пункта 4 статьи 105.5 НК РФ при определении сопоставимости сделок, а также для осуществления корректировок коммерческих и (или) финансовых условий сделок производится анализ следующих характеристик анализируемой и сопоставляемых сделок, которые могут оказывать существенное влияние на коммерческие и (или) финансовые условия сделок, сторонами которых не являются лица, признаваемые взаимозависимыми: характеристик товаров (работ, услуг), являющихся предметом сделки; характеристик функций, выполняемых сторонами сделки в

соответствии с обычаями делового оборота, включая характеристики активов, используемых сторонами сделки, принимаемых ими рисков, а также распределение ответственности между сторонами сделки и прочие условия сделки (далее в настоящем Кодексе - функциональный анализ); условий договоров (контрактов), заключенных между сторонами сделки, оказывающих влияние на цены товаров (работ, услуг); характеристик экономических условий деятельности сторон сделки, включая характеристики соответствующих рынков товаров (работ, услуг), оказывающих влияние на цены товаров (работ, услуг); характеристик рыночных (коммерческих) стратегий сторон сделки, оказывающих влияние на цены товаров (работ, услуг).

Как следует из материалов дела, в целях определения соответствия цен на металлолом по сделкам со спорными контрагентами (анализируемые сделки) рыночным ценам Инспекцией применен метод сопоставимых рыночных цен, при этом в качестве сопоставляемых сделок использованы сопоставимые со спорными сделки, совершенные Обществом с контрагентами, не являющимися взаимозависимыми с ним. При этом неиспользование Инспекцией общедоступных источников информации связано с тем, что при расчетах сопоставлялись сделки самого Общества, поэтому необходимости в анализе общедоступных источников информации у Инспекции не было.

Судами установлено, что при отборе сопоставимых поставщиков Инспекция руководствовалась следующими критериями: соответствие металлолома одному ГОСТ 2787-75; установление цены товара в момент поставки; идентичный способ доставки; одинаковое территориальное нахождение организации; идентичный способ и срок оплаты.

Вместе с тем, суды первой и апелляционной инстанций, оценив имеющиеся в деле документы в порядке статьи 71 АПК РФ, пришли к выводу о том, что Инспекцией учтены несопоставимые сделки.

Так, суды установили, что при выборе аналогичных сделок Инспекция не учла, что условия поставки отличаются по качеству поставляемого товара.

При осуществлении поставок спорным поставщикам Обществом предъявлены дополнительные требования к товару, содержащиеся в Технических условиях, которые представлены Обществом в материалы проверки.

Согласно указанным Техническим условиям засоренность товара не должна превышать в среднем 2,5%. Данное требование к качеству товара требовало от спорных поставщиков осуществлять частичную обработку лома, что экономически приводило к увеличению затрат и повышению себестоимости товара.

Суд апелляционной инстанции исследовал и оценил вывод Инспекции об идентичности лома марки 9А и 12А (налоговый орган лом марки 9А приравнял к 12А, а лом марки 3А2 - к 3А), и признал данный довод ошибочным, указав следующее.

ГОСТ 2787-75 «Металлы черные вторичные. Общие технические условия» (утвержден Постановлением Госстандарта СССР от 26.12.1975 № 4035) предусмотрена классификация металлолома по категориям: 3А - исключительно стальной лом. Максимальные размеры 1,6 x 0,5 x 0,6 м. Масса куска должна находиться в диапазоне от 1 до 600 кг. Также к этой категории относятся трубы диаметром не более 150 мм со стенкой от 4 мм. Трубы необходимо разрезать вдоль и сплющить; 5А - соответственно стальной и легированный лом. Негабаритные куски массой до 5 кг. Включает в себя стальной скрап; 9А - те же требования, что и для категории 8А (мелкие производственные отходы. Включает в себя стальную крошку. Сортируется в



пакеты массой до 10 кг). Масса пакетов не должна превышать 50 кг. Размер не более 5 x 5 x 5 м; 12А - бытовой и промышленный лом. Фасуется в пакеты массой не более 40 кг. Нет ограничения по габаритам; 22А - отходы чугуна третьей категории. Не имеет ограничений. Подразумевает последующую переплавку в печах.

Таким образом, суд установил, что ГОСТ разграничивает марки 9А и 12А, устанавливая разные критерии. Марку 3А2 использует Общество, установив повышенные требования к марке лома черных металлов 3А.

Также суд пришел к выводу, что Инспекцией не учтено, что сопоставимыми поставщиками могут являться только те общества, основной вид деятельности которых совпадает с основным видом деятельности со спорными поставщиками.

Рассматриваемые поставщики (ООО «Феррум», ООО «Метэк», предприниматель Вишняков В.В.) в качестве основного вида деятельности применяют такой вид деятельности как «торговля оптовая отходами и ломом», дополнительные – «обработка отходов и лома черных металлов»; «обработка отходов и лома цветных металлов». ООО «Зубцоввтормет» - «обработка отходов и лома драгоценных металлов» (основной), «обработка отходов и лома черных металлов»; «обработка отходов и лома цветных металлов», «сортировка металлических материалов для дальнейшего использования».

В качестве сопоставимых Инспекция учла юридических лиц, деятельность которых отличается от деятельности Общества, в том числе учла организации: Отдел образования Администрации г. Ржева, ГБОУ НПО «ПУ № 8», МУП «Автотранс» г. Ржева, ОВО по Ржевскому району, Управление Россельхознадзора, филиал ФБУЗ «Центр гигиены и эпидемиологии в Тверской области» в г. Ржеве, ГБОУ СПО «Ржевское медицинское училище», ОВО по Зубцовскому району, ГБУ «Социально-реабилитационный центр для несовершеннолетних» Ржевского района, НОУ «Лицей № 35».

Как установил суд апелляционной инстанции, из всего перечня сопоставимых сделок, составленного Инспекцией, данный критерий соблюдается только для одного сопоставимого контрагента - ООО «Вторчермет-Находка».

Кроме того, суд апелляционной инстанции по результатам исследования материалов дела пришел к выводу, что Инспекцией также не учтен такой критерий сопоставимости сделок, как объем поставок. Необходимость такого критерия для определения сопоставимости сделок указана в статьях 105, 105.5, 105.6 НК РФ.

Основной объем поставок по примененным Инспекцией контрагентам варьируется от 0,2 до 60,45 тонн за проверяемый период, максимальный объем достигается по лому марок 12А и 22А и составляет 1274 и 1084 тонны соответственно. Тогда как общий объем поставок спорными контрагентами в десятки и сотни раз превышает ряд аналогичных значений по примененным поставщикам, что подтверждается сведениями, изложенными Обществом в таблицах отзыва на жалобу инспекции.

Поставщики металлолома, предлагающие малый объем лома металла, не могут претендовать на ту же цену, что и поставщики, осуществляющие крупные поставки.

При этом соответствующих корректировок к условиям и (или) результатам сопоставляемых сделок с примененными Инспекцией лицами или анализируемых сделок решение Инспекции в нарушение пункта 3 статьи 105.5 НК РФ не содержит.

Так, суд апелляционной инстанции отметил, что Инспекция не учла

данные по контрагентам самого налогоплательщика, деятельность которых является более сопоставимой с деятельностью спорных поставщиков: ООО «Гармет», ООО «Ломакс», ООО «Новчермет», тогда как цены реализации значительно выше, чем у рассматриваемых взаимозависимых лиц. Транспортные расходы по доставке металлолома по данным поставщикам возможно рассчитать и вычесть из стоимости товара на основании вышеуказанной нормы Кодекса.

Согласно пункту 7 статьи 105.7 НК РФ в целях применения методов, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, кроме информации о конкретных сделках может использоваться общедоступная информация о сложившемся уровне рыночных цен и (или) биржевых котировках, а также данные информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) на соответствующих рынках указанных товаров (работ, услуг). Использование указанных в настоящем пункте источников информации о рыночных ценах в целях применения методов, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, допускается при условии обеспечения сопоставимости сделок, данные о которых содержатся в этих источниках информации, с анализируемой сделкой.

Из указанной нормы следует как необходимость обеспечения сопоставимости сделок, так и возможность использования общедоступной информации с учетом требования условия обеспечения сопоставимости.

Как отметил суд, анализ общедоступных источников информации Инспекцией не проводился.

Кроме того, при принятии судебных актов, суды первой и апелляционной инстанций приняли во внимание и выводы, изложенные экспертом по результатам проведенной судебной экспертизы в заключении от 30.05.2019 № 026Э-04/19.

Суды также отметили, что согласно выводам экспертизы (в рамках экспертиз поставлены идентичные вопросы), назначенной в рамках расследования уголовного дела, на вопрос о сопоставимости цен эксперты в рамках обеих экспертиз ответили отрицательно, что цены несопоставимы.

При этом следует учесть, что цены со спорными поставщиками соотносятся с рыночными ценами, определенными по данным проведенной судебной экспертизы.

Суд апелляционной инстанции также отклонил доводы Инспекции о превышении затрат на приобретение товара над ценой последующей реализации, поскольку в данном случае не применялся метод цены последующей реализации, который является методом определения соответствия цены в анализируемой сделке рыночной цене на основании сопоставления валовой рентабельности, полученной лицом, совершившим анализируемую сделку, при последующей реализации (перепродаже) им товара, приобретенного им в этой анализируемой сделке (пункт 1 статьи 105.10 НК РФ).

При таких обстоятельствах, суды пришли к обоснованному выводу о том, что поскольку Инспекцией при применении метода сопоставимых рыночных цен допущены нарушения Налогового кодекса Российской Федерации, то результаты расчетов не могут быть признаны законными, в связи с чем суды обоснованно указали, что доначисление Инспекцией Обществу налога на прибыль, соответствующих данному налогу пеней и штрафа является незаконным.

Оснований не согласится с указанным выводом судов первой и апелляционной инстанций, у суда кассационной инстанции не имеется.

Доводы Инспекции, изложенные в кассационной жалобе, не содержат

фактов, которые не проверены и не учтены судами первой и апелляционной инстанций при рассмотрении дела и имели бы значение для вынесения судебных актов по существу, влияли на обоснованность и законность, либо опровергали выводы судов и сводятся фактически к повторению утверждений, исследованных и правомерно отклоненных арбитражными судами первой и апелляционной инстанций, в связи с чем не могут служить основанием для отмены обжалуемых судебных актов.

Несогласие подателя жалобы с произведенной судами оценкой фактических обстоятельств дела не свидетельствует о неправильном применении норм материального и процессуального права и не может быть положено в обоснование отмены обжалуемых решения и постановления.

Кассационная инстанция считает, что при рассмотрении дела судами полно и всесторонне исследованы имеющиеся в материалах дела доказательства, правильно применены нормы материального и процессуального права, поэтому оснований обжалуемых судебных актов и удовлетворения кассационной жалобы не имеется.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 286, пунктом 1 части 1 статьи 287 и статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Западного округа

п о с т а н о в и л:

решение Арбитражного суда Тверской области от 11.09.2019 и постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.01.2020 по делу № А66-13901/2018 оставить без изменения, а кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Тверской области - без удовлетворения.

Председательствующий

Е.С. Васильева

Судьи

Л.И. Корабухина

Ю.А. Родин