



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ВОЛГО-ВЯТСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 5 октября 2021 г. по делу N А11-15678/2019

05 октября 2021 года

(дата изготовления постановления в полном объеме)

Резолютивная часть постановления объявлена 28.09.2021.

Арбитражный суд Волго-Вятского округа в составе:

председательствующего Бердникова О.Е.,

судей Когута Д.В., Шутиковой Т.В.,

при участии представителей

от заявителя: Давыдова О.А. (доверенность от 02.11.2020 N 51-20),

Чальцева П.Г. (доверенность от 11.08.2021 N 23-21),

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 13

по Владимирской области: Громовой А.В. (доверенность от 24.03.2021),

Званкова В.В. (доверенность от 23.06.2021),

Панкратова А.С. (доверенность от 24.03.2021),

Фроловой Е.Г. (доверенность от 24.03.2021),

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим

налогоплательщикам N 6: Артамонова А.В. (доверенность от 11.01.2021)

рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 13 по Владимирской области

на решение Арбитражного суда Владимирской области от 08.09.2020 и

на [постановление](#) Первого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2021

по делу N А11-15678/2019

по заявлению общества с ограниченной ответственностью "Дом одежды"

(ИНН: 3302005748, ОГРН: 1033303401163)

о признании частично недействительным решения Межрайонной инспекции

Федеральной налоговой службы N 13 по Владимирской области от 13.05.2019 N 4,

третье лицо, не заявляющее самостоятельных требований относительно предмета спора, - Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 6,

и

установил:

общество с ограниченной ответственностью "Дом одежды" (далее - ООО "Дом одежды", Общество) обратилось в Арбитражный суд Владимирской области с заявлением о признании частично недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 13 по Владимирской области (далее - Инспекция, налоговый орган) от 13.05.2019 N 4.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечена Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 6 (далее - МИФНС N 6).

Решением суда от 08.09.2020 заявленное требование удовлетворено частично: суд признал недействительным решение Инспекции от 13.05.2019 N 4 в части доначисления 405 096 143 рублей налога на добавленную стоимость, 187 142 269 рублей налога на прибыль организаций, соответствующих сумм пеней и штрафа. В удовлетворении остальной части заявленного требования отказано.

[Постановлением](#) Первого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2021 решение суда оставлено без изменения.

Инспекция не согласилась с принятыми судебными актами в части удовлетворения заявленного Обществом требования и обратилась в Арбитражный суд Волго-Вятского округа с кассационной жалобой.

Заявитель жалобы считает, что суды нарушили [статьи 10, 71, 168, 170, 271](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, не учли разъяснения, приведенные в постановлениях Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 [N 53](#) "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", от 30.07.2013 [N 57](#) "О некоторых вопросах, возникающих при применении судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" и сделали выводы, не соответствующие фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в материалах дела доказательствам. По мнению Инспекции, суды неправомочно удовлетворили заявленное ООО "Дом одежды" требование, поскольку представленные в материалы дела доказательства и установленные в ходе мероприятий налогового контроля обстоятельства подтверждают факт создания налогоплательщиком противоправной схемы искусственного "дробления" бизнеса с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения за счет этого налоговых обязательств по налогу на

добавленную стоимость и налогу на прибыль организаций посредством перераспределения полученных доходов на взаимозависимых и подконтрольных лиц - индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные режимы налогообложения (ЕНВД и УСН). ООО "Дом одежды" и индивидуальные предприниматели функционировали как единый хозяйствующий субъект - Общество осуществляло закупку товара для индивидуальных предпринимателей, доставляло им товар собственными силами, конечные покупатели товара воспринимали торговые точки Общества и индивидуальных предпринимателей как единую централизованную торговую сеть магазинов ZENDEN (работникам всей сети предоставлялась специальная одежда с изображением логотипа ZENDEN; в магазинах при продаже товара использовались дисконтные карты с логотипом ZENDEN). Налоговым органом в ходе проверочных мероприятий установлены факты трудовой миграции работников между Обществом и индивидуальными предпринимателями; применение Обществом и индивидуальными предпринимателями одной и той же контрольно-кассовой техники; передача бухгалтерской и налоговой отчетности с использованием одного оператора - ЗАО "ПФ СКБ КОНТУР"; контактными лицами при заключении договоров между контрагентами и индивидуальными предпринимателями выступали сотрудники Общества; контактная информация, указанная в документах (адрес электронной почты, телефоны), принадлежит Обществу. Суд первой инстанции неправомерно отказал Инспекции в приобщении к материалам дела протокола осмотра предметов (документов) от 07.08.2020, полученного из материалов уголовного дела, возбужденного в отношении Общества. При этом суд апелляционной инстанции, приобщив данный протокол к материалам дела, не исследовал и не оценил его в соответствии с положениями [статьи 71](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. Кроме того, заявитель также считает необоснованным отказ суда апелляционной инстанции в приобщении к материалам дела доказательств - протоколов допроса.

Подробно позиция заявителя приведена в кассационной жалобе.

Инспекция приложила к кассационной жалобе дополнительные документы. Суд округа с учетом его компетенции, установленной в [статье 286](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, не принял дополнительные документы, в связи с чем они подлежат возврату заявителю жалобы.

МИФНС N 6 в отзыве на кассационную жалобу поддержала доводы Инспекции.

Общество в отзыве на кассационную жалобу отклонило доводы налогового органа.

На основании [статьи 158](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации рассмотрение кассационной жалобы откладывалось до 12.08.2021, затем до 28.09.2021 (определения суда округа от 08.07.2021 и от 12.08.2021).

Определением Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11.08.2021 произведена замена судьи Шутиковой Т.В. на судью Новикова Ю.В. в порядке, установленном в [статье 18](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. После замены судьи рассмотрение кассационной жалобы начато с начала.

Определением Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 28.09.2021 произведена замена судьи Новикова Ю.В. на судью Шутикову Т.В. в порядке, установленном в [статье 18](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. После замены судьи

рассмотрение кассационной жалобы начато с начала.

В судебном заседании 28.09.2021 представители Общества и налоговых органов поддержали позиции по делу.

Законность решения Арбитражного суда Владимирской области и постановления Первого арбитражного апелляционного суда проверена Арбитражным судом Волго-Вятского округа в обжалуемой части в порядке, установленном в [статьях 274, 284 и 286](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Как следует из материалов дела и установили суды, Инспекция провела выездную налоговую проверку ООО "Дом одежды" за период с 01.01.2013 по 31.12.2015, результаты которой отразила в акте от 15.08.2018 N 4.

По итогам проверки Инспекцией принято решение от 13.05.2019 N 4 о привлечении ООО "Дом одежды" к ответственности за совершение налогового правонарушения по [пунктам 1 и 3 статьи 122](#) Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в общей сумме 12 446 133 рубля. Согласно указанному решению Обществу доначислены 405 096 143 рублей налога на добавленную стоимость, 190 105 580 рублей налога на прибыль организаций, 185 965 282 рублей пеней по налогу на добавленную стоимость, 93 087 907 рублей пеней по налогу на прибыль организаций, 321 257 рублей пеней по налогу на доходы физических лиц, а также предложено удержать и перечислить в бюджет налог на доходы физических лиц в размере 496 440 рублей.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Владимирской области от 17.10.2019 N 13-15-01/12250@ решение нижестоящего налогового органа оставлено без изменения.

ООО "Дом одежды" не согласилось с решением Инспекции в части доначисления недоимки по налогам в общей сумме 575 201 723 рубля, соответствующих сумм пеней и штрафа и обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его частично недействительным.

Руководствуясь [статьями 65, 71, 198, 200, 201](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, [статьями 146, 247](#) Налогового кодекса Российской Федерации и учитывая разъяснения Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, приведенные в [постановлении](#) от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", Арбитражный суд Владимирской области удовлетворил заявленное Обществом требование в обжалуемой части. Суд исходил из того, что представленные Инспекцией доказательства и установленные обстоятельства не свидетельствуют о создании Обществом схемы "дробления" бизнеса, направленной исключительно на минимизацию налоговых обязательств.

Первый арбитражный апелляционный суд согласился с выводом суда первой инстанции и оставил его решение без изменения.

Рассмотрев кассационную жалобу, Арбитражный суд Волго-Вятского округа пришел к следующим выводам.

Согласно [пункту 1 статьи 153](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс)

налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в соответствии с настоящей [главой](#) в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

В соответствии с [пунктом 1 статьи 154](#) Кодекса налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено настоящей [статьей](#), определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со [статьей 105.3](#) Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

В [пункте 1 статьи 247](#) Кодекса установлено, что объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью в целях [главы 25](#) Кодекса признается для российских организаций, не являющихся участниками консолидированной группы налогоплательщиков, - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с [главой 25](#) Кодекса.

В силу [пунктов 1 и 2 статьи 249](#) Кодекса в целях [главы 25](#) Кодекса доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав. При этом выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах. В зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, признаются для целей настоящей [главы](#) в соответствии со [статьей 271](#) или [статьей 273](#) Кодекса.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 252](#) Кодекса в целях [главы 25](#) Кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270](#) Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](#) 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 были 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.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в [пункте 1](#) постановления от

12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 53) разъяснил, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды (получения налогового вычета, уменьшения налоговой базы) является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в таких документах, неполны, недостоверны или противоречивы.

В [пункте 5](#) Постановления N 53 указано, что о необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии следующих обстоятельств: невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг; отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств; учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, если для данного вида деятельности также требуется совершение и учет иных хозяйственных операций; совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета.

Согласно [пункту 9](#) Постановления N 53 установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Судам необходимо учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Признание судом налоговой выгоды необоснованной влечет отказ в удовлетворении требований налогоплательщиков, связанных с ее получением ([пункт 11](#) Постановления N 53).

В соответствии с [частью 1 статьи 65](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации 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 соответствующий орган или должностное лицо.

Согласно [статье 71](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств ([часть 1](#)); арбитражный суд оценивает относимость, допустимость, достоверность

каждого доказательства в отдельности, а также достаточность и взаимную связь доказательств в их совокупности (часть 2); каждое доказательство подлежит оценке арбитражным судом наряду с другими доказательствами (часть 4); никакие доказательства не имеют для арбитражного суда заранее установленной силы (часть 5); результаты оценки доказательств суд отражает в судебном акте, содержащем мотивы принятия или отказа в принятии доказательств, представленных лицами, участвующими в деле, в обоснование своих требований и возражений (часть 7).

Суды установили, что в проверяемом периоде ООО "Дом одежды" применяло общую систему налогообложения и осуществляло деятельность по оптовой и розничной торговле обувью и сопутствующими товарами, мужской, женской и детской одеждой (реализация товара под торговыми знаками ZENDEN, MODUSLEUS, QUATTROCOMFORTO), а также по предоставлению имущества в аренду.

В ходе выездной налоговой проверки Инспекция установила, и данные обстоятельства приведены в решении налогового органа от 13.05.2019 N 4, что Общество и индивидуальные предприниматели Павлова Т.И., Лапариди А.Ф., Пискунова Е.В., Сарычев А.Д., Синцова А.В., Печенская М.В., Абасов С.А., Галетов В.А., Галетов С.В., Герасимов Н.Н., Герасимова Е.А., Дубровская А.А., Магдиев А.М., Наумова Е.В., Чудайкина Е.О., Чудайкин С.В., Зверев В.В., Титаренко С.В., Титаренко А.В., Лысенко Д.В., Веснина И.В., Клюквин К.В. осуществляли идентичный вид деятельности и использовали единый товарный знак - ZENDEN.

В результате осуществления деятельности по розничной реализации товаров обозначенной торговой марки от имени указанных индивидуальных предпринимателей налоговая нагрузка Общества снизилась на 43,6 процента, а отношение прибыли к выручке - на 41,7 процента.

В Базе 1С установлено наличие кассовых документов индивидуальных предпринимателей (с комментарием "инкассация") и расходных кассовых документов (без каких-либо комментариев). При этом по результатам анализа расходных кассовых документов индивидуальных предпринимателей из Базы 1С, содержащих комментариев "инкассация", с выписками по расчетным счетам индивидуальных предпринимателей, налоговым органом не установлено поступлений денежных средств на их расчетные счета в указанные даты в соответствующих размерах (за исключением кассовых документов с комментарием "инкассация в банк"). Кроме того, установлены факты оплаты поставленных Обществом товаров подконтрольными индивидуальными предпринимателями друг за друга, а также зачета Обществом платежей в пользу участников ZENDEN GROUP.

В Базе 1С Общества отражен также широкий спектр учетных первичных документов по всем участкам учета в разрезе организаций, в том числе индивидуальных предпринимателей, от списка сотрудников и учета рабочего времени до учета торговых операций и движения денежных средств по кассе; имеются многочисленные комментарии в учетных документах с текстами "в ЦО" (центральный офис), "в ИП" (с пометкой фамилии индивидуального предпринимателя). В программе установлены настройки обмена данными с головным сервером, с мобильными кассами, системами начислений бонусов и другие.

Из электронной переписки сотрудников Общества и сотрудников индивидуальных предпринимателей, относящейся к проверяемому периоду, следует согласование сторонами счетов за аренду, комиссионных вознаграждений, охраны, уборки, выставленных предпринимателям от иных контрагентов, ведомости выдачи денежных средств в отчет, кадровые документы

(больничные, заявления).

Налоговым органом также установлено, что Общество являлось единственным поставщиком у 12 индивидуальных предпринимателей - ИП Павловой Т.И., ИП Лапариди А.Ф., ИП Пискунова Е.В., ИП Печенской М.В., ИП Галетова В.А., ИП Галетова С.В., ИП Магдиева А.М., ИП Титаренко А.В., ИП Зверева В.В., ИП Титаренко С.В., ИП Лысенко Д.В., ИП Клюквина К.В.). Более 90 процентов товара поставлялось в адрес ИП Синцовой А.В., ИП Дубровского А.А., ИП Чудайкиной Е.О., ИП Весниной И.В.; 60 - 80 процентов товара - у ИП Сарычева А.Д., ИП Герасимова Н.Н., ИП Наумовой Е.В., ИП Чудайкина С.В.; 43 процента - у ИП Абасова С.А.; 35 процентов - у ИП Герасимовой Е.А. Все предприниматели осуществляли торговлю товарами, поступающими от Общества, только в фирменных магазинах под вывеской ZENDEN; реализация другого вида товара, поступающего от иных контрагентов, осуществлялась на иных торговых площадях.

Договоры поставки между Обществом и ИП Печенской М.В., ИП Сарычевым А.Д., ИП Синцовой А.В., ИП Павловой Т.И., ИП Лапариди А.Ф., ИП Пискуновым Е.В., ИП Герасимовым Н.Н., ИП Герасимовой Е.А., ИП Абасовым С.А., ИП Весниной И.В. заключены в один день - 01.10.2009. В 2011 году - с ИП Наумовой Е.В. (01.02.2011), ИП Чудайкиной Е.О. (14.02.2011), ИП Зверевым В.В. (01.04.2011), ИП Клюквиним К.В. (01.06.2011), ИП Магдиевым А.М. и Чудайкиным С.В. (01.07.2011), ИП Дубровским А.А. (21.07.2011), ИП Титаренко А.В. (01.08.2011); в 2012 году - с ИП Галетовым С.В. (01.04.2012); в 2013 году - с ИП Галетовым В.А. (11.02.2013), Титаренко С.В. (28.10.2013); в 2014 году - с ИП Лысенко Д.В. (24.07.2014). Нумерация договоров носит сквозной характер, место заключения договоров - город Москва, при этом предприниматели зарегистрированы на всей территории Российской Федерации. По условиям договоров поставка товара осуществляется силами и за счет Общества.

Контактными лицами при заключении договоров между контрагентами и индивидуальными предпринимателями сотрудники Общества (указанные в документах адрес электронной почты и номера телефонов принадлежат Обществу).

Услугами, предоставляемыми Обществу ООО "Южная телефонная компания" и оплачиваемыми налогоплательщиком, фактически пользовались ИП Пискунов Е.В., ИП Лапариди А.Ф., ИП Сарычев А.Д.

Инспекцией установлены случаи трудовой миграции между Обществом и индивидуальными предпринимателями в отношении 28 сотрудников; также установлена миграция 73 сотрудников между 13 индивидуальными предпринимателями.

При продаже товара индивидуальные предприниматели принимали от покупателей дисконтные карты, которые действовали во всех магазинах торговой сети ZENDEN; при использовании карт применялась скидка в размере 5 процентов на покупку товара. Данная скидка отражалась в ежедневных отчетах о продажах предпринимателей в Базе 1С Общества.

Общество и индивидуальные предприниматели несли совместные расходы - перевозчиком ИП Звоник О.Н. товар доставлялся со склада Общества по торговым точкам Общества и пяти индивидуальных предпринимателей, при этом расходы по оплате нес ИП Сарычев А.Д. (аналогично по договору, заключенному между ИП Синцовой А.В. и ИП Звоник О.Н.) Общество также перечисляло денежные средства в адрес ООО "Горбуновъ" за транспортно-экспедиционные услуги, при этом в товарно-транспортных накладных информация об индивидуальных

предпринимателях указана как о поставщиках-покупателях.

Общество несло расходы по исследованию качества сервиса в розничной сети (тайный покупатель) в торговых точках индивидуальных предпринимателей, несло расходы по созданию единого сайта для всей розничной сети ZENDEN, информацию для размещения на сайте в ООО "ИНТЕРВОЛГА" представляли работники Общества.

Средняя наценка на товар от себестоимости с учетом расходов на продажу в адрес сторонних покупателей составляла 74,5 процента, тогда как в адрес предпринимателей 27,7 процента.

Изложенные факты во взаимосвязи послужили основанием для вывода налогового органа о том, что Общество в результате искусственного "дробления" бизнеса (путем создания группы взаимозависимых и подконтрольных лиц - индивидуальных предпринимателей получило необоснованную налоговую выгоду, выразившуюся в уменьшении налоговой базы по налогу на прибыль организаций и налогу на добавленную стоимость за счет использования налогоплательщиками, входящими с ним в группу, специальных налоговых режимов. Налоговый орган посчитал выручку индивидуальных предпринимателей от реализации выручкой Общества и доначислил последнему налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, соответствующие пени, а также привлек Общество к ответственности за совершение налогового правонарушения в виде штрафа.

По итогам рассмотрения настоящего спора суды пришли к выводу, что представленные Инспекцией доказательства и установленные обстоятельства не свидетельствуют о создании Обществом схемы "дробления" бизнеса, направленной исключительно на минимизацию налоговых обязательств.

Формулируя данный вывод и отклоняя доводы Инспекции, приводимые в обоснование своей позиции по делу, суды исходили из следующего:

- Общество и индивидуальные предприниматели являются отдельными независимыми хозяйствующими субъектами;
- помимо Общества у индивидуальных предпринимателей имелись иные поставщики продукции;
- трудовая миграция работников между Обществом и индивидуальными предпринимателями была единичной и не носила систематического характера;
- одновременное применение Обществом и индивидуальными предпринимателями кассовой техники не установлено;
- доставка товара силами и за счет продавца - Общества была предусмотрена договорами поставки, не противоречит гражданскому законодательству и обычаям делового оборота;
- контроль за качеством товара и обслуживанием покупателей в магазинах индивидуальных предпринимателей связано со стремлением Общества увеличить объем собственных оптовых продаж;

- единая централизованная система учета дисконтных карт, учет предоставляемых скидок и накопительная система скидок отсутствовали;

- случаи указания в документах индивидуальных предпринимателей контактной информации Общества носили единичный характер;

- индивидуальные предприниматели не несли расходов по использованию товарного знака ZENDEN. В свою очередь Общество владельцем данного товарного знака не является;

- реализация Обществом товара индивидуальным предпринимателям по ценам ниже, чем иным покупателям не подтверждена, поскольку разница в ценах реализации также имела и внутри групп как "сторонних покупателей", так и индивидуальных предпринимателей. Имели также случаи реализации товара в адрес индивидуальных предпринимателей по ценам выше, чем иным покупателям;

- наличие у сотрудников Общества доступа к программному обеспечению (База Предприятие "Центр розница ZENDEN"), которое содержит информацию в отношении индивидуальных предпринимателей, обусловлено необходимостью формирования прогнозируемой отчетности о продажах ассортимента, реализуемого Обществом. Данная информация позволяет частично формировать матрицу заказов сезонных коллекций, выявлять ассортимент с высоким оборотом и заказывать востребованный товар. Также база служит для постановки стратегических и тактических задач по развитию бизнеса Общества;

- Инспекция не установила, что Общество является выгодоприобретателем от использования вмененной ему противоправной схемы - отсутствуют доказательства того, что денежные средства, полученные Обществом и индивидуальными предпринимателями от предпринимательской деятельности, объединялись ими путем перечисления на счета Общества, либо обналичивания руководителями Общества или самими индивидуальными предпринимателями и в последующем передавались Обществу.

При этом судами не приняты во внимание доводы Инспекции о снижении налоговой нагрузки Общества в результате оспариваемых действий на 43,6 процента.

Суд округа отмечает, что выводы судов, сделанные в отношении имеющих в материалах дела доказательств, подтверждающих доводы налогового органа, не в полной мере им соответствуют. В частности, суды посчитали единичными факты миграции сотрудников между индивидуальными предпринимателями, а также между Обществом и индивидуальными предпринимателями. Однако в ходе налоговой проверки были установлены случаи трудовой миграции между Обществом и индивидуальными предпринимателями в отношении 28 сотрудников, а также 73 сотрудников между 13 индивидуальными предпринимателями.

Судами не дана оценка доказательствам налогового органа о том, что Общество являлось единственным поставщиком у 12 индивидуальных предпринимателей, 60 - 80 процентов товара - у 4 индивидуальных предпринимателей, 35 процентов - у одного индивидуального предпринимателя; со стороны налогоплательщика обеспечивалась единая система контроля и учета за деятельностью индивидуальных предпринимателей посредством использования Базы 1С ООО "Дом одежды".

При таких обстоятельствах суд округа не может поддержать вывод судов о наличии оснований для удовлетворения требования Общества о признании недействительным решения Инспекции от 13.05.2019 N 4 по данному эпизоду и считает его преждевременным.

На основании изложенного решение Арбитражного суда Владимирской области от 08.09.2020 и [постановление](#) Первого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2021 в части удовлетворения требования Общества о признании недействительным решения Инспекции от 13.05.2019 N 4 относительно доначисления 405 096 143 рублей налога на добавленную стоимость, 187 142 269 рублей налога на прибыль организаций, соответствующих сумм пеней и штрафа подлежат отмене, а дело в отмененной части - направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Владимирской области.

При новом рассмотрении суду следует учесть изложенное, установить все входящие в предмет доказывания и имеющие существенное значение для правильного рассмотрения спора обстоятельства и с учетом этого и полной, всесторонней оценки всех доводов и возражений участвующих в деле лиц, а также представленных ими доказательств принять законное и мотивированное решение.

В остальной части судебные акты в суде кассационной инстанции не обжаловались.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу [части 4 статьи 288](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в любом случае основаниями для отмены принятых судебных актов, судом кассационной инстанции не установлено.

Руководствуясь [пунктом 3 части 1 статьи 287](#), [частью 1 статьи 288](#) и [статьей 289](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Волго-Вятского округа

постановил:

кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 13 по Владимирской области удовлетворить.

Решение Арбитражного суда Владимирской области от 08.09.2020 и [постановление](#) Первого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2021 по делу N А11-15678/2019 в части удовлетворения требования общества с ограниченной ответственностью "Дом одежды" о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 13 по Владимирской области от 13.05.2019 N 4 относительно доначисления 405 096 143 рублей налога на добавленную стоимость, 187 142 269 рублей налога на прибыль организаций, соответствующих сумм пеней и штрафа (по эпизоду "дробления" бизнеса) отменить.

Направить дело в указанной части на новое рассмотрение в Арбитражный суд Владимирской области.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном в [статье 291.1](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий
О.Е.БЕРДНИКОВ

Судьи
Д.В.КОГУТ
Т.В.ШУТИКОВА
