

**ПЯТНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД**

Газетный пер., 34/70/75 лит А, г. Ростов-на-Дону, 344002, тел.: (863) 218-60-26, факс: (863) 218-60-27
E-mail: info@15aas.arbitr.ru, Сайт: <http://15aas.arbitr.ru/>

ПОСТАНОВЛЕНИЕ**арбитражного суда апелляционной инстанции
по проверке законности и обоснованности решений (определений)
арбитражных судов, не вступивших в законную силу**

город Ростов-на-Дону
13 февраля 2015 года

дело № А32-17665/2014
15АП-21904/2014

Резолютивная часть постановления объявлена 03 февраля 2015 года.
Полный текст постановления изготовлен 13 февраля 2015 года.

Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего судьи Стрекачёва А.Н.
судей Д.В. Емельянова, Н.В. Шимбаревой
при ведении протокола судебного заседания
секретарем судебного заседания Ароян О.У.
при участии:

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службе №7 по
Краснодарскому краю: представитель Сапелкин А.П. по доверенности от
30.01.2015,

от общества с ограниченной ответственностью «СК «Природа-Сервис»:
представитель Загреба М.С. по доверенности от 01.09.2014,

рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу общества с
ограниченной ответственностью «Строительная компания «Природа-Сервис»
(ИНН 7814124181, ИНН 1027807565730) на решение Арбитражного суда
Краснодарского края от 05.11.2014 по делу № А32-17665/2014 по заявлению
общества с ограниченной ответственностью «Строительная компания «Природа-
Сервис» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службе №7 по
Краснодарскому краю о признании недействительным решения
принятое в составе судьи Шкира Д.М.

УСТАНОВИЛ:

Общество с ограниченной ответственностью «Строительная компания
«Природа-Сервис», г. Санкт-Петербург (далее – ООО «СК «Природа-Сервис»,
заявитель, общество) обратилось в Арбитражный суд Краснодарского края с
заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №7 по
Краснодарскому краю, г. Сочи (далее – Межрайонная ИФНС России №7 по
Краснодарскому краю, инспекция, налоговый орган) с требованием, уточненным в
порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,
о признании недействительным решение инспекции №17-25/5197 от 17.10.2013 о

привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в части штрафа, превышающим размер 45 000 рублей.

Решением суда от 05.11.2014 признано недействительным решение Межрайонной ИФНС России №7 по Краснодарскому краю от 17.10.2013 №17-23/5197 о привлечении ООО «СК «Природа-Сервис» к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в части: привлечения к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 4 863 669,03 руб., как несоответствующее нормам Налогового кодекса Российской Федерации. В остальной части в удовлетворении заявленных требований отказано.

ООО «СК «Природа-Сервис» обжаловало решение суда первой инстанции в порядке, предусмотренном гл. 34 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, и просило отменить решение суда от 05.11.2014, признать привлечение общества к налоговой ответственности в виде штрафа в размере, превышающем 45 000 руб., как несоответствующее нормам Налогового кодекса Российской Федерации.

Апелляционная жалоба мотивирована тем, что судом неправильно были применены положения статьи 112 Налогового кодекса Российской Федерации. Судом не учтена соразмерность налоговых санкций характеру совершенного правонарушения и его вредным последствиям, а также наличие иных, неучтенных судом, смягчающих ответственность обстоятельств. Общество считает, что с учетом наличия смягчающих ответственность обстоятельств, соразмерным совершенному правонарушению является штраф по пункту 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 45 000 руб. В связи с этим общество просит отменить решение суда от 05.11.14 и признать недействительным решение инспекции от 17.10.13 о привлечении общества к налоговой ответственности в виде штрафа, превышающего 45 000 руб.

В отзыве на апелляционную жалобу инспекция просит решение суда оставить без изменения, а апелляционную жалобу без удовлетворения по мотивам, изложенным в отзыве.

В судебном заседании представители сторон поддержали правовые позиции по спору.

В соответствии с частью 5 статьи 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в случае, если в порядке апелляционного производства обжалуется только часть решения, арбитражный суд апелляционной инстанции проверяет законность и обоснованность решения только в обжалуемой части, если при этом лица, участвующие в деле, не заявят возражений.

Поскольку стороны не представили возражений в отношении проверки законности и обоснованности решения в обжалуемой части, Пятнадцатый арбитражный апелляционный суд проверяет законность и обоснованность решения только в обжалуемой части в силу части 5 статьи 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Изучив материалы дела, оценив доводы апелляционной жалобы, выслушав представителей участвующих в деле лиц, арбитражный суд апелляционной инстанции пришел к выводу о том, что апелляционная жалоба подлежит частичному удовлетворению по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела, Межрайонной ИФНС России № 7 по Краснодарскому краю обнаружены факты налоговых правонарушений при

постановке на учет по месту нахождения обособленных подразделений общества, что подтверждается актом об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации налоговых правонарушениях от 30.07.2013 № 1725/5791.

Обществом на составленный акт от 30.07.2013 были поданы возражения.

По результатам рассмотрения материалов налогового контроля инспекцией вынесено решение от 17.10.2013 № 17-23/5197 о привлечении общества к налоговой ответственности за налоговое правонарушение, предусмотренное пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации. Обществу предложено уплатить штраф в размере 9 724 338,07 рублей.

Основанием для вынесения указанного решения послужил вывод инспекции о создании обществом обособленного подразделения для производства работ в городе Сочи и об осуществлении через него предпринимательской деятельности без постановки на учет в налоговом органе за период с 04.12.2012 по 26.06.2013).

Не согласившись с указанным решением налогового органа, общество обжаловало его в Управление ФНС России по Краснодарскому краю.

Решением управления от 26.11.2013 № 22-12-1129 жалоба общества оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с указанным решением налогового органа и управления, общество обжаловало его в Федеральную налоговую службу России.

Решением ФНС России от 19.03.2014 №СА-4-9/4958@ в удовлетворении жалобы также было отказано.

Заявитель не согласился с решением налогового органа от 17.10.2013 № 17-23/5197, что и явилось основанием его обращения с настоящим заявлением в арбитражный суд.

При рассмотрении по существу заявленных требований суд руководствовался следующим.

Согласно подпункта 2 пункта 1 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик обязан встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена Кодексом.

На основании подпункта 3 пункта 2 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики-организации обязаны сообщать в налоговый орган по месту нахождения организации обо всех обособленных подразделениях российской организации, созданных на территории РФ (за исключением филиалов и представительств), в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения российской организации.

В соответствии с пунктом 2 статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации место нахождения обособленного подразделения российской организации - место осуществления этой организацией деятельности через свое обособленное подразделение; обособленное подразделение организации - любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

Согласно статьи 209 Трудового кодекса Российской Федерации рабочее место определяется как место, где работник должен находиться или куда ему необходимо прибыть в связи с его работой и которое прямо или косвенно находится под контролем работодателя.

В соответствии со статьями 16, 20 Трудового кодекса Российской Федерации работником признается физическое лицо, вступившее с работодателем в трудовые отношения, которые возникают между ними на основании трудового договора, заключенного в соответствии с ТК РФ.

В силу пункта 1 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации в целях проведения налогового контроля организации и физические лица подлежат постановке на учет в налоговых органах соответственно по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащих им недвижимого имущества и транспортных средств и по иным основаниям, предусмотренным настоящим Кодексом.

Организации, в состав которых входят обособленные подразделения, расположенные на территории Российской Федерации, подлежат постановке на учет в налоговых органах по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения.

Согласно пункту 4 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации постановка на учет в налоговых органах российской организации по месту нахождения ее обособленных подразделений (за исключением филиала, представительства) осуществляется налоговыми органами на основании сообщений, представляемых (направляемых) этой организацией в соответствии с пунктом 2 статьи 23 настоящего Кодекса.

Постановка на учет (снятие с учета) в налоговых органах иностранной организации по месту осуществления ею деятельности на территории Российской Федерации через обособленные подразделения осуществляется на основании заявления о постановке на учет (снятии с учета) такой организации, если иное не предусмотрено пунктом 3 настоящей статьи. Заявление о постановке на учет подается иностранной организацией в налоговый орган не позднее 30 календарных дней со дня начала осуществления ею деятельности на территории Российской Федерации. При подаче заявления о постановке на учет (снятии с учета) иностранная организация одновременно с указанным заявлением представляет в налоговый орган документы, которые необходимы для постановки ее на учет (снятия с учета) в налоговом органе и перечень которых утверждается Министерством финансов Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 7 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации сообщения, предусмотренные пунктами 2 и 3 статьи 23 Кодекса, могут быть представлены в налоговый орган лично через представителя, направлены по почте заказным письмом или даны в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи.

Формы и форматы сообщений, представляемых на бумажном носителе в электронном виде, а также порядок заполнения форм указанных сообщений утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (пункт 7 статьи 23 Кодекса).

Приказом Минфина России и ФНС России от 09.06.2011 № ММВ-7-362@ утверждена форма сообщения о создании на территории Российской Федерации

обособленных подразделений (за исключением филиалов и Представительств) российской организации и об изменениях в ранее сообщенные сведения о таких обособленных подразделениях № С-09-3-1.

Таким образом, организация обязана в соответствии с подпунктом 3 пункта 2 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации уведомить налоговый орган по месту своего нахождения о создании соответствующего обособленного подразделения путем направления сообщения по форме № С-09-3-1.

В соответствии с пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе по основаниям, предусмотренным настоящим Кодексом, влечет взыскание штрафа в размере 10 процентов от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 тысяч рублей.

Согласно представленным материалам судом установлено, что ООО «Строительная компания Природа-Сервис» ИНН 78141244181/ КПП78780701001 зарегистрирована и состоит на налоговом учете в Межрайонной ИФНС России № 22 по г. Санкт-Петербургу.

В ходе мероприятий налогового контроля в целях выявления и постановки на налоговый учет организаций, участвующих в олимпийском строительстве, Инспекцией установлено, что в рамках мероприятий краевой целевой программы «Обеспечение строительства олимпийских объектов и развития города Сочи как горноклиматического и бальнеологического курорта», ООО «Строительная компания Природа-Сервис» без постановки на налоговый учет осуществляло деятельность по благоустройству и озеленению города в г. Сочи на основании муниципальных контрактов от 04.12.2012 № 126891, от 04.12.2012 № 126893, от 27.12.2012 № 010-06-2012/К, заключенными с Администрацией г. Сочи.

Налоговым органом, руководствуясь положениями статей 30, 31 Налогового кодекса Российской Федерации, для получения пояснений о причинах осуществления деятельности на территории г. Сочи без постановки на налоговый учет инспекцией в адрес общества были направлены письма от 08.02.2013 № 17-11/02071, от 15.05.2013 № 17-11/08625.

За разъяснением по вопросу обязанности постановки на учет организации по месту нахождения обособленного подразделения в г. Сочи общество обратилось с запросом в ФНС России.

Рассмотрев обращение ООО «Строительная компания Природа-Сервис» от 04.02.2013 № 12, ФНС России в письме от 10.04.2013 № ПА-4-6/6513 сообщило, что для принятия налоговым органом решения о наличии либо отсутствии признаков обособленного подразделения, Обществу необходимо представить в налоговый орган по месту регистрации (либо по месту осуществления деятельности работников) документы, на основании которых организация действует вне места ее расположения.

В рамках пункта 2 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с возникновением необходимости получения инспекцией информации относительно конкретных сделок вне рамок проведения налоговых проверок в адрес Межрайонной ИФНС России по г. Санкт-Петербургу направлено поручение 22.02.2013 № 14843 об истребовании у ООО «Строительная компания Природа-Сервис» документов (информации), касающихся выполнения работ в г. Сочи по муниципальным контрактам, заключенным с Администрацией г. Сочи.

Кроме того, в рамках статей 23, 31, 93 Налогового кодекса Российской Федерации в адрес Департамента городского хозяйства Администрации г. Сочи Инспекцией направлено требование от 03.06.2013 № 17-11/10161 о представлении документов (информации), подтверждающих выполнение Обществом работ на территории г. Сочи.

Инспекцией в результате анализа представленных обществом документов во исполнение запросов от 08.02.2013 № 17-11/02071, от 15.05.2013 №17-11/08625, а также документов (информации), полученных в рамках статей 93, 93.1 Кодекса, установлено, что в нарушение пункта 1 и пункта 4 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации ООО «Строительная компания Природа-Сервис» в период с 04.12.2012 по 26.06.2013 (с момента создания обособленного подразделения в г. Сочи) без постановки на налоговый учет осуществляло деятельность по благоустройству и озеленению города в г. Сочи на территориях, подведомственным Межрайонной ИФНС России № 8 Краснодарскому краю и Межрайонной ИФНС России № 7 по Краснодарскому краю.

Факт осуществления обществом деятельности в г. Сочи подтверждается следующими документами:

- муниципальными контрактами от 04.12.2012 № 126891, от 04.12.2012 № 126893, от 27.12.2012 № 010-06-2012/К, заключенными с Администрацией г. Сочи, на выполнение работ по благоустройству и озеленению г. Сочи, согласно которым датой начала выполнения обществом работ считается дата заключения контракта;

- письмом ООО «Строительная компания Природа-Сервис» от 0.06.2013 № 91, адресованным Департаменту городского хозяйства администрации г. Сочи, о начале выполнения работ с 04.12.2012 по муниципальным контрактам от 04.12.2012 № 126891, от 04.12.2012 № 126893 и с 27.12.2012 по муниципальному контракту от 27.12.2012 № 010-06-2012/К;

- командировочными удостоверениями и приказами о направлении работников в командировку в г. Сочи для выполнения работ на объектах, [согласно которым в период с 24.11.2012 по 11.02.2013 на территорию г. Сочи прибыло 34 работника общества, из них более 30 дней непрерывно за период производства работ в г. Сочи присутствовали: 3 водителя, 4 машиниста, 3 рабочих зеленого хозяйства. Кроме того, за время работы по муниципальным контрактам (2012-2013 г.г.) 15 сотрудников организации находились в г. Сочи от 32 до 62 дней;

- договором оказания услуг по временному размещению сотрудников ООО «Строительная компания Природа-Сервис» от 28.11.2012 б/н, заключенному с ИП Варданян К.Е., согласно которому Общество передано во временное владение и пользование для проживания сотрудников Общества пять жилых помещений общей площадью 77 кв.м., расположенных в части жилого дома по адресу г. Сочи, Адлерский р-н ул. Станиславского, 37. Помещения переданы в аренду сроком с 29.11.2012 по 28.11.2013;

- актами о приемке выполненных работ по форме КС-2, справками о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3 на общую сумму 124 009 669,25 руб., в том числе НДС - 18 916 729,21 руб.;

- платежными поручениями и банковскими ордерами на перечисление денежных средств на счет Общества Департаментом городского хозяйства Администрации г. Сочи за выполненные работы на общую сумму 243 423 153,74 рубля.

При таких обстоятельствах судом сделан правильный вывод о доказанности создания ООО «СК «Природа-Сервис» 04.12.2012 стационарного рабочего места в г. Сочи на срок более одного месяца.

Следовательно, фактически обособленное подразделение ООО «СК «Природа-Сервис» по месту выполнения работ считается созданным 04.12.2012, при этом установленный законом срок сообщения о создании обособленного подразделения в г. Сочи - 04.01.2013.

Вместе с тем по сообщению ООО «СК «Природа-Сервис» обособленное подразделение в г. Сочи поставлено на учет в Межрайонной ИФНС России № 8 по Краснодарскому краю 26.06.2013.

Согласно подпункта 3 пункта 4 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации в случае, если несколько обособленных подразделений находятся в одном муниципальном образовании, городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге на территориях, подведомственных разным налоговым органам, постановка на учет может быть осуществлена налоговым органам по месту нахождения одного из ее обособленных подразделений, определяемого этой организацией самостоятельно. Сведения о выборе налогового органа организация указывает в уведомлении, представляемом (направляемом) российской организацией в налоговый орган по месту ее нахождения, иностранной организацией - в выбранный ею налоговый орган.

Таким образом, на основании указанного положения организации предоставлено право выбора налогового органа для постановки на учет ее обособленных подразделений, в случае если эти обособленные подразделения организации находятся в одном муниципальном образовании на территориях, подведомственных разным налоговым органам.

В силу вышеуказанной нормы закона, в соответствии с подпунктом 3 пункта 4 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации, в установленном законом порядке ООО «СК «Природа-Сервис» по своему выбору сообщило о создании обособленного подразделения на территории, подведомственной Межрайонной ИФНС России № 8 по Краснодарскому краю.

Учитывая вышеизложенные обстоятельства, ООО «СК «Природа-Сервис» в нарушение пункта 1 и пункта 4 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации осуществляло деятельность с 04.12.2012 по 26.06.2013 создав обособленное подразделение без постановки на учет и уплаты налогов по месту выполнения работ.

В рассматриваемом случае действия ООО «СК «Природа-Сервис» содержат признаки правонарушения, ответственность за которое предусмотрена пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации.

Поскольку в ходе мероприятий налогового контроля в отношении ООО «СК «Природа-Сервис» установленное правонарушение выявлено Межрайонной ИФНС России № 7 по Краснодарскому краю на подведомственной ей территории и на территории, подведомственной Межрайонной ИФНС России № 8 по Краснодарскому краю, то решение о привлечении лица к ответственности за налоговое правонарушение в рамках ст. 101.4 Налогового кодекса Российской Федерации вправе вынести руководитель (заместитель руководителя) Межрайонной ИФНС России № 7 по Краснодарскому краю.

Таким образом, суд первой инстанции пришел к верному выводу о том, что в связи с ведением деятельности без постановки на налоговый учет в период с

04.12.2012 по 26.06.2013 ООО «СК «Природа - Сервис» правомерно привлечено к ответственности по пункту 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации.

Судом первой инстанции правомерно не принят довод общества о неправильном определении налоговым органом дохода общества, с которого следует исчислять штраф по следующим основаниям.

В отношении понятия дохода, в процентной доле от которого исчисляется штраф, предусмотренный пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации, необходимо учитывать следующее.

Пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что ведение деятельности организацией без постановки на учет в налоговом органе по основаниям, предусмотренным Кодексом, влечет взыскание штрафа в размере 10 процентов от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 000 рублей.

В результате анализа документов (информации), представленных Департаментом городского хозяйства Администрации г. Сочи в рамках ст. 93 Налогового кодекса Российской Федерации по требованию от 03.06.2013 №17-11/10161, установлено, что за период осуществления ООО «СК «Природа - Сервис» деятельности в г. Сочи без постановки на учет обособленного подразделения в г. Сочи (с 04.12.2012 по 26.06.2013) доход общества составил 105 092 940 руб., что подтверждается копиями следующих актов о приемке выполненных работ по форме КС-2 на общую сумму 124 009 669,25 руб., в том числе НДС – 18 916 729,21руб.:

- № 1 от 29.03.2013 за март 2013 года на сумму 14 363 584,42 руб., в том числе НДС - 2 191 055,25 руб. за период выполнения работ с 04.12.2012 по 29.03.2013 по контракту № 126891;

- № 2 от 29.03.2013 за март 2013 года на сумму 1 502 512,88 руб., в том числе НДС-229 196,88 руб. за период выполнения работ с 01.03.2013 по 29.03.2013 по контракту № 126891;

- № 3 от 24.04.2013 за апрель 2013 года на сумму 10 635 422,45 руб., в том числе НДС - 1 622 352,58 руб. за период выполнения работ с 01.04.2013 по 24.04.2013 по контракту № 126891;

- № 1 от 29.03.2013 за март 2013 года на сумму 11 424 493,32 руб., в том числе НДС - 1 742 719,32 руб. за период выполнения работ с 01.03.2013 по 29.03.2013 по контракту № 126893;

- № 2 от 24.05.2013 за май 2013 года на сумму 40 967 466,56 руб., в том числе НДС - 6 249 274,56 руб. за период выполнения работ с 01.04.2013 по 24.05.2013 по контракту № 126893;

- № 1 от 27.03.2013 за март 2013 года на сумму 23 058 168,78 руб., в том числе НДС - 3 517 347,78 руб. за период выполнения работ с 01.03.2013 по 27.03.2013 по контракту № 010-06-2012/К;

- № 2 от 24.04.2013 за апрель 2013 - на сумму 22 058 020,84 руб., в том числе НДС -3 364 782,84 руб. за период выполнения работ с 01.04.2013 по 24.04.2013 по контракту № 010-06-2012/К.

В материалах мероприятий налогового контроля имеются также копии справок о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3 в рамках муниципальных контрактов от 04.12.2012 № 126891, от 04.12.2012 № 126893, от 27.12.2012 № 010-06-2012/К на общую сумму 124 009 669,25 руб., в том числе

НДС- 18 916 729, 21 руб., представленные Департаментом городского хозяйства Администрации г. Сочи в рамках ст. 93 Налогового кодекса Российской Федерации по требованию от 03.06.2013 № 17-11/10161, которые также подтверждают доход ООО «СК «Природа - Сервис» за период осуществления деятельности в г. Сочи до создания обособленного подразделения в г. Сочи (с 04.12.2012 по 26.06.2013).

Представленные Департаментом городского хозяйства Администрации г. Сочи копии актов о приемке выполненных работ по форме КС-2, справок о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3 должным образом заверены, подписаны от имени Департамента городского хозяйства Администрации г. Сочи Романовой Е.А., а от имени ООО «СК «Природа - Сервис»- генеральным директором М.Б.Сонькиным, имеют оттиск печати как Департамента городского хозяйства Администрации г. Сочи, так и ООО «СК «Природа -Сервис».

Учитывая имеющиеся в материалах проверки копии актов о приемке выполненных работ по форме КС-2, довод общества в отношении неправомерного учета инспекцией при расчете суммы дохода общества акта о приемке выполненных работ по форме КС-2 от 26.06.2013 № 2 на сумму 40 967 466,56 руб. является несостоятельным ввиду отсутствия в материалах проверки упомянутого обществом акта.

На сумму 40 967 466,56 руб. в материалах проверки имеется акт о приемке выполненных работ по форме КС-2 от 24.05.2013 № 2 за май 2013 года по муниципальному контракту № 126893, выполнение работ по которому приходится на период осуществления ООО «СК «Природа - Сервис» деятельности в г. Сочи до создания обособленного подразделения в г. Сочи (с 04.12.2012 по 26.06.2013).

В отношении понятия дохода, в процентной доле которого исчисляется штраф, предусмотренный пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации, установлено следующее.

В соответствии со статьей 41 Налогового кодекса Российской Федерации доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами 23 «Налог на доходы физических лиц» и 25 «Налог на прибыль организаций».

Глава 25 Налогового кодекса Российской Федерации не предусматривает специального порядка определения и оценки экономической выгоды при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Вместе с тем, понятие доходов определено в целях главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации в статье 248 Кодекса.

К таким доходам относятся: доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и внереализационные доходы. При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с Кодексом налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

В соответствии с пунктом 1 статьи 248 Налогового кодекса Российской Федерации доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Прибылью в целях главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на

величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Кодекса (п. 1 ст. 247 Кодекса).

Специальной нормы для определения доходов по обособленному подразделению налоговое законодательство не содержит.

В силу положений статьи 288 Налогового кодекса Российской Федерации об особенностях исчисления и уплаты налога налогоплательщиком, имеющим обособленные подразделения, сумма налога на прибыль определяется исходя из доли прибыли (в целом по организации), приходящейся на эти обособленные подразделения.

Из содержания статьи 288 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что по обособленному подразделению показатель доли прибыли определяется расчетным путем, то есть в ней не установлен порядок определения именно доходов обособленного подразделения на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета, как это требуется в ст. 248 Кодекса.

Учитывая вышеизложенные нормы Налогового кодекса Российской Федерации, в расчете доли дохода в соответствии со статьей 288 Кодекса, приходящегося на обособленное подразделение в г. Сочи, с учетом произведенных обществом расходов по заработной плате сотрудников, на закупку и перевозку материалов на объекты, нет никакой необходимости, поскольку доход общества подтверждается имеющимися в материалах дела актами о приемке выполненных работ по форме КС-2, справками о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3, в которых обозначены объекты, расположенные на территории г. Сочи.

В рассматриваемом случае для определения размера штрафных санкций по пункту 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации значение имеет определение объемов работ, выполненных обществом именно своими силами в рамках муниципальных контрактов от 04.12.2012 № 126891, от 04.12.2012 № 126893, от 27.12.2012 № 010-06-2012/К.

Согласно представленных на рассмотрение материалов мероприятий налогового контроля часть дохода общества - 7 849 559,33 руб. направлена на расчеты с субподрядчиками (ООО «Евростандарт», МУП «Озеленитель», ООО «Промсервис», ООО «ТрансСтройМонтаж»), которые привлечены обществом для выполнения строительно-монтажных работ, работ по строительству и озеленению г. Сочи в рамках муниципальных контрактов от 04.12.2012 № 126891, от 04.12.2012 № 126893, от 27.12.2012 № 010-06-2012/К.

Факт выполнения вышеуказанными субподрядчиками работ подтверждается договорами субподряда от 18.01.2013 № 010-06-С-1, 07.12.2012 №24, от 25.12.2012 № 25/12/С-1-2012, от 21.01.2013 №010-06-С-2, актами приемки выполненных работ по форме КС-2, справками о стоимости выполненных работ и затрат по форме КС-3 на общую сумму 9 262 480 руб., в том числе НДС - 1 412 920,67 руб.

Учитывая вышеизложенное, доход ООО «СК «Природа -Сервис», приходящийся на выполненные обществом своими силами работ в рамках муниципальных контрактов от 04.12.2012 № 126891, 04.12.2012 № 126893, от 27.12.2012 № 010-06-2012/К, составил 97 243 380,67 руб. (105 092 940 – 7 849 559,33).

При таких обстоятельствах, суд первой инстанции пришел к обоснованному выводу о том, что инспекцией правомерно определен размер дохода, полученного обществом за период осуществления деятельности в г. Сочи до постановки на учет обособленного подразделения в г. Сочи с 04.12.2012 по 26.06.2013), и правомерно привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом статьи 116 Кодекса, в виде взыскания штрафа в размере 9 724 338,07 руб. (97 243 380,67*10%).

Кроме того, вышеуказанные обстоятельства подтверждаются судебной практикой (Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 1-08.2011 № А32-35211/2010, Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 08.08.2012 № А32-4519/2011).

Суд первой инстанции рассмотрел довод заявителя о том, что налоговым органом допущены нарушения процедуры оформления результатов мероприятий налогового контроля, который правомерно отклонен по следующим основаниям.

При обнаружении фактов, свидетельствующих о нарушениях законодательства о налогах и сборах, ответственность за которые установлена статьей 116 Налогового кодекса Российской Федерации, следует руководствоваться порядком, предусмотренным статьей 101.4 Кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 101.4 Налогового кодекса Российской Федерации (в ред. Федерального закона от 17.2010 № 229-ФЗ) при обнаружении фактов, свидетельствующих о нарушениях законодательства о налогах и сборах, ответственность за которые установлена Кодексом (за исключением налоговых правонарушений, дела о выявлении которых рассматриваются в порядке, установленном статьей 101 Кодекса), должностным лицом налогового органа в течение 10 дней со дня выявления указанного нарушения должен быть (оставлен в установленной форме акт, подписываемый этим должностным лицом и лицом, совершившим такое нарушение.

В акте должны быть указаны документально подтвержденные факты нарушения законодательства о налогах и сборах, а также выводы и предложения должностного лица, обнаружившего факты нарушения законодательства о налогах и сборах, по устранению выявленных нарушений и применению налоговых санкций (п. 2 ст. 101.4 Кодекса).

Форма акта и требования к его составлению утверждены Приказом ФНС России от 13.12.2006 № САЭ-3-06/860@.

В соответствии с «Требованиями к составлению акта об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации налоговых правонарушениях (за исключением налоговых правонарушений, предусмотренных ст. ст. 120, 122, 123 Кодекса)», утвержденными Приказом ФНС России от 13.12.2006 № САЭ-3-06/860@ (далее - Требования к составлению акта об обнаружении фактов), по факту нарушения законодательства о налогах и сборах в акте об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных Кодексом налоговых правонарушениях (за исключением налоговых правонарушений, предусмотренных ст. ст. 120, 122, 123) от 30.07.2013 № 17-25/5791 отражены: вид налогового правонарушения, ссылки на соответствующие нормы Кодекса, которые нарушены ООО «Строительная компания «Природа-Сервис», ссылки на документально подтвержденные сведения, являющиеся доказательством совершения обществом налогового правонарушения.

Поименованные в акте документы, подтверждающие совершение налогового правонарушения, не приложены к акту камеральной налоговой проверки ввиду их наличия у ООО «СК «Природа - Сервис».

В соответствии с требованиями к составлению акта об обнаружении фактов в акте от 30.07.2013 № 17-25/5791 отражены также обстоятельства совершения обществом налогового правонарушения.

Инспекцией в рассматриваемом случае не допущены существенные нарушения процедуры оформления результатов мероприятий налогового контроля.

Ссылка ООО «СК «Природа-Сервис» на нарушение инспекцией десятидневного срока составления акта, установленного пунктом 1 статьи 101.4 Налогового кодекса Российской Федерации, не принята судом, поскольку не является в рассматриваемом случае безусловным основанием для отмены соответствующего решения инспекции.

Основаниями для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом могут являться нарушения процедуры рассмотрения материалов, если только такие нарушения привели или могли привести к принятию неправильного решения.

Таким образом, доводы общества в части нарушения налоговым органом процедуры оформления результатов мероприятий налогового контроля, правомерно признаны судом необоснованными.

Согласно доводов ООО «СК «Природа-Сервис», инспекцией допущено нарушение процедуры проведения контрольных мероприятий в порядке статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку пунктом 2 статьи 93.1 Кодекса предполагает возможность истребования информации, а не документов.

Согласно пункта 2 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции, действующей в рассматриваемый период) в случае, если вне рамок проведения налоговых проверок у налоговых органов возникает обоснованная необходимость получения информации относительно конкретной сделки, должностное лицо налогового органа вправе истребовать эту информацию у участников этой сделки или у иных лиц, располагающих информацией об этой сделке.

Пунктом 3 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что налоговый орган, осуществляющий налоговые проверки или иные мероприятия налогового контроля, направляет поручение об истребовании документов (информации), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента), в налоговый орган по месту учета лица, у которого должны быть истребованы указанные документы (информация). При этом в поручении указывается, при проведении какого мероприятия налогового контроля возникла необходимость в представлении документов (информации), а при истребовании информации относительно конкретной сделки указываются также сведения, позволяющие идентифицировать эту сделку.

В соответствии с поручением об истребовании документов (информации) от 22.02.2013 № 14843, направленным в Межрайонную ИФНС России № 22 по г. Санкт-Петербургу, инспекцией в связи с возникновением необходимости получения информации относительно конкретных сделок вне рамок проведения налоговых проверок в рамках статьи 93.1 Кодекса истребована информация в отношении ООО «Строительная компания «Природа - Сервис», а именно

подтверждающие документы относительно деятельности Общества на территории г. Сочи.

Учитывая положения пунктов 2, 3 статьи 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации, довод общества об отсутствии у инспекции права истребовать вне рамок налоговой проверки документы признан судом несостоятельным.

Кроме того суд отметил, что информация является более широким понятием, чем документ и к информации относятся любые сведения независимо от формы их представления, в том числе путем представления документов, которые являются ее источником.

В отношении довода общества о том, что в решении не дана правовая квалификация факта наличия работников на объекте менее 14 календарных дней при наличии 31 объекта на территориях 3-х районов г. Сочи, суд отметил следующее.

В результате анализа представленных на рассмотрение документов усматривается, что ООО «СК «Природа - Сервис» 04.12.2012 создано стационарное рабочее место в г. Сочи на срок более одного месяца.

Материалами мероприятий налогового контроля подтверждается факт осуществления ООО «СК «Природа-Сервис» деятельности в г. Сочи без постановки на налоговый учет.

При этом, суд отметил, что форма организации работ (в данном случае командировки), срок нахождения конкретного работника на созданном организацией стационарном рабочем месте, место приема на работу не имеют правового значения для постановки на учет юридического лица по месту нахождения его обособленного подразделения.

Таким образом, довод общества по данному вопросу правомерно признан необоснованным.

Общество в своем заявлении и заявлении об уточнении требований указывает на то, что налоговым органом оспариваемое решение принято без учета положений статей 112, 114 Налогового кодекса Российской Федерации, т.е. не приняты во внимание смягчающие вину обстоятельства. Указывает на несоразмерность санкции характеру совершенного правонарушения и (или) его вредным последствиям.

Рассмотрев доводы общества в указанной части, суд учел в качестве смягчающих обстоятельств совершение налогового правонарушения впервые, отсутствие или незначительность негативных последствий совершения налогового правонарушения, в связи с чем посчитал возможным снизить размер взысканного инспекцией штрафа (9 724 338 руб. 07 коп.) на сумму 4 860 669 руб. 04 коп., т.е. снизил штраф в два раза.

Апелляционный суд считает, что в рассматриваемом случае суд неправомочно не учел иные, приведенные обществом, смягчающие ответственность обстоятельства и доводы общества о несоразмерности примененной к обществу налоговой санкции характеру совершенного правонарушения и его последствиям и при этом исходит из следующего.

Статьей 112 Налогового кодекса Российской Федерации установление обстоятельств смягчающих и отягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения отнесено к компетенции налогового органа, который

при вынесении решения о взыскании санкций за налоговые правонарушения обязан последние учитывать.

Согласно пункту 3 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей главы 16 Кодекса совершение налогового правонарушения.

При этом, как следует из пункта 5 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации, выявление обстоятельств смягчающих ответственность обстоятельств за совершение налогового правонарушения является не правом, а обязанностью налогового органа.

Конституционный суд РФ в Постановлении от 12.05.98 г. N 14-П и от 15.07.99 г. N 11-П указал, что недопустимо превращать ответственность из меры воздействия в инструмент подавления экономической самостоятельности и инициативы, чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и права частной собственности, умаления других конституционных прав. Санкции, устанавливаемые законодателем, должны быть дифференцированы по размеру, закон должен предусматривать возможность их снижения, что позволит применять меры взыскания с учетом характера совершенного правонарушения, размера причиненного вреда, степени вины и личности правонарушителя, его имущественного положения и иных существенных обстоятельств деяния.

Пунктом 19 Постановления Пленума Верховного Суда РФ и Высшего Арбитражного Суда РФ от 11.06.99 г. N 41/9 "О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации" судам разъяснено, что " если при рассмотрении дела о взыскании санкции за налоговое правонарушение будет установлено хотя бы одно из смягчающих ответственность обстоятельств, перечисленных в пункте 1 статьи 112 НК РФ, суд при определении размера подлежащего взысканию штрафа обязан в соответствии с пунктом 3 статьи 114 НК РФ уменьшить его размер не менее, чем в два раза по сравнению с предусмотренным соответствующей нормой гл. 16 Кодекса. Учитывая, что пунктом 3 статьи 114 Кодекса установлен лишь минимальный предел снижения налоговой санкции, суд по результатам оценки соответствующих обстоятельств (например, характера совершенного правонарушения, количества смягчающих ответственность обстоятельств, личности налогоплательщика, его материального положения) вправе уменьшить размер взыскания и более чем в два раза".

Суд апелляционной инстанции установил, что в оспариваемом решении инспекции отражено, что при рассмотрении материалов выездной налоговой проверки наличие обстоятельств, смягчающих или отягчающих налоговую ответственность в соответствии со статьей 112 Налогового кодекса Российской Федерации инспекцией не установлено.

При рассмотрении спора, суд первой инстанции данный вывод признал ошибочным и учел в качестве смягчающих ответственность обстоятельств однократность допущенного нарушения, а также то, что общество является добросовестным налогоплательщиком.

Судом первой инстанции не было учтено, что сразу же после составления акта выездной налоговой проверки и до вынесения оспариваемого решения инспекции общество встало на налоговый учет по месту нахождения

обособленного подразделения, т.е. устранило нарушение; действия налогоплательщика свидетельствуют о том, что он не имел умысла на сокрытие дохода от налогообложения, а причиной совершения правонарушения является заблуждение в отношении обязанности постановки на налоговый учет обособленного подразделения на территории г. Сочи, поскольку общество считало, что все работники направлялись в командировку из г. Санкт-Петербурга, работники из числа местных жителей не нанимались; техническое оснащение было мобильным, ремонтные работы выполнялись из материалов и механизмов заказчиков; ранее общество к налоговой ответственности не привлекалось; по допущенному нарушению отсутствуют какие-либо негативные последствия для бюджета; произведенные обществом работы являются значимыми для государства и общества, поскольку произведены по муниципальным контрактам в ходе подготовки к проведению зимних Олимпийских игр и зимних Параолимпийских игр в г. Сочи.

Названные обстоятельства расцениваются апелляционным судом в качестве смягчающих ответственность общества обстоятельств и в совокупности с выявленными судом смягчающими обстоятельствами, свидетельствуют о том, что определенный судом размер штрафа не будет справедливым и соразмерным характеру допущенного обществом правонарушения.

С учетом вышеизложенного, апелляционный суд считает, что в рассматриваемом случае имеются названные выше смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения обстоятельства и общий размер подлежащих взысканию по решению инспекции налоговых санкций в соответствии с пунктом 3 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации подлежит уменьшению в 10 раз, т.е. до суммы 972 434 руб.

Оснований для снижения штрафных санкций в большем размере апелляционный суд не установил.

При таких обстоятельствах, решение Арбитражного суда Краснодарского края от 05.11.2014 по делу № А32-17665/2014 надлежит изменить, уменьшив подлежащий взысканию по решению инспекции штраф до суммы 972 434 руб., в удовлетворении остальной части заявления надлежит отказать.

Излишне уплаченную при подаче апелляционной жалобы согласно платежному поручению № 12539 от 17.11.2014 государственную пошлину в размере 1 000 руб. апелляционный суд постановил возвратить обществу из федерального бюджета на основании статьи 333.40 Налогового кодекса Российской Федерации.

Руководствуясь статьями 258, 269 – 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Краснодарского края от 05.11.2014 по делу № А32-17665/2014 изменить, изложить резолютивную часть судебного акта в следующей редакции:

Решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Краснодарскому краю от 17.10.13 №17-23/5197 в части привлечения ООО «СК «Природа-Сервис» к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 8 751 904 руб.

07 коп. ввиду несоответствия Налоговому кодексу Российской Федерации признать недействительным.

В удовлетворении остальной части заявления отказать.

ООО «СК «Природа-Сервис» вернуть из федерального бюджета 1 000 руб. государственной пошлины.

Постановление может быть обжаловано в порядке, определенном Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации, в Арбитражный суд Северо-Кавказского округа.

Председательствующий

А.Н. Стрекачёв

Судьи

Д.В. Емельянов

Н.В. Шимбарева