

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 303-КГ17-2377

26.06.2017

Дело № А04-12175/2015

резолютивная часть определения объявлена 21 июня 2017 года

полный текст определения изготовлен 26 июня 2017 года

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

судей Антоновой М.К., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе общества с ограниченной ответственностью «Мостостроительная компания «Тындатрансмост» на решение Арбитражного суда Амурской области от 21.06.2016 по делу № А04-12175/2015, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 22.08.2016 и постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 12.12.2016 по тому же делу

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Мостостроительная компания «Тындатрансмост» (далее – общество «МСК Тындатрансмост», налогоплательщик) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Амурской области (г. Тында, далее – инспекция, налоговый орган, Межрайонная ИФНС России № 7 по Амурской области) о признании недействительным решения от 29.09.2015 № 07-09/37 в части

доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 5 722 558 рублей, налога на прибыль организаций в сумме 1 751 167 рублей, начисления соответствующих сумм пеней и взыскания налоговых санкций, предусмотренных пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, Кодекс), а также штрафа, взысканного по пункту 2 статьи 116 Налогового кодекса за ведение деятельности организацией без постановки на налоговый учет в налоговом органе по месту нахождения обособленного подразделения, в размере 7 744 152 рублей 10 копеек,

при участии в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора: Управления Федеральной налоговой службы по Амурской области (далее – управление, Управление ФНС России по Амурской области), обществ с ограниченной ответственностью «Строй Инвест», «Транзит 28» и закрытого акционерного общества «СпецСтройИнвест».

В заседании приняли участие представители:

от общества «МСК Тындатрансмост» – Донцов Д.А., Донцова О.А.;

от Межрайонной ИФНС России № 7 по Амурской области – Матвиенко А.А., Супруненко О.С.;

от Управления ФНС России по Амурской области – Супруненко О.С.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав представителей общества, поддержавших доводы кассационной жалобы, и представителей налоговых органов, возражавших против ее удовлетворения, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**установила:**

налоговым органом проведена выездная налоговая проверка общества «МСК Тындатрансмост» по вопросам правильности исчисления и

своевременности уплаты налогов за период с 01.01.2013 по 31.12.2013, полноты и своевременности перечисления налога на доходы физических лиц за период с 08.08.2013 по 31.10.2014.

В ходе проведения проверки налоговым органом было установлено, что общество не осуществило постановку на налоговый учет по месту нахождения двух обособленных подразделений: участок № 1– Саха (Якутия) Б.Курун Кен Кю, М.Курун Кен Кю, М.Юхта; участок № 2 – Амурская область, Селемджинский район, п. Иса., через которые осуществлялась хозяйственная деятельность в проверяемый налоговый период. Данное обстоятельство послужило основанием для привлечения налогоплательщика к ответственности по пункту 2 статьи 116 Налогового кодекса в виде штрафа в размере 7 744 152 рублей 10 копеек.

Не согласившись с принятым решением налогового органа, общество обратилось в суд с настоящим заявлением.

Решением суда первой инстанции от 21.06.2016, оставленным без изменения постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 22.08.2016 и постановлением Арбитражного суда Дальневосточного округа от 12.12.2016, в удовлетворении заявленного обществом требования в указанной части отказано.

Признавая законным привлечение общества к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса, суды исходили из того, что налогоплательщиком на территории иных муниципальных образований созданы стационарные рабочие места на срок более одного месяца, где осуществлялась предпринимательская деятельность без постановки на налоговый учет, в связи с чем пришли к выводу о наличии в действиях налогоплательщика состава налогового правонарушения, ответственность за которое установлена указанной нормой Налогового кодекса.

В кассационной жалобе, направленной в Верховный Суд Российской Федерации, общество «МСК Тындатрансмост» ставит вопрос об отмене принятых по делу судебных актов, ссылаясь на нарушение его прав и законных

интересов в сфере предпринимательской деятельности в результате неправильного применения судом норм права, а также нарушение единообразия в применении судами правовых норм.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 10.05.2017 кассационная жалоба общества по эпизоду привлечения его к ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса, вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения Судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации судебных актов в порядке кассационного производства являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации полагает, что кассационная жалоба общества в указанной части подлежит удовлетворению, а принятые по делу судебные акты – отмене в части по следующим основаниям.

В целях обеспечения выполнения публичной обязанности по уплате налогов и сборов, установленной статьей 57 Конституции Российской Федерации, законодатель вправе устанавливать меры принуждения в связи с несоблюдением законных требований государства, в том числе, штрафные меры, возлагающие на нарушителей дополнительные выплаты в качестве меры ответственности (наказания). При этом, однако, является недопустимой

недостаточная разграниченность составов правонарушений, поскольку она может привести неограниченному усмотрению в процессе правоприменения, к произволу в применении санкций, закрепляющих составы правовых норм, что не отвечает общеправовому критерию определенности, ясности, недвусмысленности правовой нормы, вытекающему из закрепленного в части 1 статьи 19 Конституции Российской Федерации принципа равенства всех перед законом и судом (постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 15.07.1999 № 11-П и определение от 18.01.2001 № 6-О).

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 23 Налогового кодекса налогоплательщики обязаны встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена настоящим Кодексом.

В силу положений пунктов 1 и 4 статьи 83 Налогового кодекса в целях проведения налогового контроля налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговых органах, в том числе по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, а также по месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению. 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.

Согласно подпункту 3 пункта 2 статьи 23 Налогового кодекса налогоплательщики - организации и индивидуальные предприниматели обязаны сообщать в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации, месту жительства индивидуального предпринимателя обо всех обособленных подразделениях российской организации, созданных на территории Российской Федерации (за исключением филиалов и представительств), и изменениях в ранее сообщенные в налоговый орган сведения о таких обособленных подразделениях.

Таким образом, налоговое законодательство устанавливает обязанность налогоплательщиков – организаций сообщать в налоговый орган о наличии обособленных подразделений посредством представления соответствующих документов в установленных срок.

Вместе с тем, непредставление в установленный срок налогоплательщиком (плательщиком сбора, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных настоящим Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах, если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, предусмотренных статьями 119, 129.4 и 129.6 настоящего Кодекса, а также пунктами 1.1 и 1.2 статьи 126 Кодекса, влечет ответственность, предусмотренную пунктом 1 статьи 126 Налогового кодекса.

Из пункта 2 статьи 116 Налогового кодекса следует, что данной нормой установлена ответственность за ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе как одного из видов нарушений порядка постановки на указанный учет.

Порядок постановки на учет и снятия с учета организаций и физических лиц установлен статьями 84 - 85 Налогового кодекса, в которых содержится упоминание о том, что в целях проведения налогового контроля организации ставятся на учет не только по месту своего нахождения, но и по месту нахождения обособленных подразделений.

Однако взаимосвязанные положения подпункта 2 пункта 1 и подпункта 3 пункта 2 статьи 23 Налогового кодекса позволяют сделать вывод о том, что законодатель различает обязанность налогоплательщика встать на учет в налоговых органах и обязанность сообщить в налоговый орган обо всех обособленных подразделениях российской организации, созданных на территории Российской Федерации.

Непредставление же налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля образует событие правонарушения, ответственность за которое предусмотрена статьей 126 Налогового кодекса.

Следовательно, в том случае, когда допущенное организацией нарушение порядка постановки на налоговый учет выражается в неисполнении обязанности по сообщению налоговому органу сведений о созданных на территории Российской Федерации обособленных подразделениях, такие действия подлежат квалификации по статье 126 Налогового кодекса.

Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации также принимает во внимание, что пункт 2 статьи 116 Налогового кодекса предусматривает в качестве санкции за ведение деятельности без постановки на учет в налоговом органе взыскание штрафа в размере 10 процентов от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 тысяч рублей.

Сам факт установления законодателем приведенной санкции позволяет сделать вывод о том, что предусмотренное в пункте 2 статьи 116 Налогового кодекса изъятие соответствующей части дохода организации или индивидуального предпринимателя сопряжено с отсутствием у налогового органа возможности идентифицировать налогоплательщика в рамках налогового контроля и, соответственно, определить, какие налоги и в каком размере должен уплатить налогоплательщик в связи с ведением сокрытой от налогообложения деятельности.

В том случае, когда у налогового органа имеется возможность определить размер налоговой обязанности организации или индивидуального предпринимателя, соответствующее лицо подлежит привлечению к ответственности, предусмотренной статьей 122 Налогового кодекса за неуплату (неполную уплату) налогов.

В рамках налоговой проверки инспекция установила величину доходов, полученных налогоплательщиком через обособленные подразделения, при этом обществом не было допущено неполной уплаты налогов от деятельности, осуществляемой через названные обособленные подразделения.

При таких обстоятельствах у налогового органа отсутствовали законные основания для привлечения общества к ответственности, предусмотренной

пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса, и применения к налогоплательщику санкции в виде изъятия части дохода, с которого обществом уплачены налоги.

При рассмотрении настоящего дела суды должным образом не разграничили между собой составы правонарушений, предусмотренных пунктом 2 статьи 116, статьями 122 и 126 Налогового кодекса, что привело к неправильному выводу о законности решения налогового органа в оспариваемой части.

С учетом вышеизложенного, принятые по делу судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в части отказа в признании недействительным решения налогового органа по эпизоду, связанному с привлечением налогоплательщика к ответственности по пункту 2 статьи 116 Налогового кодекса в виде штрафа в размере 7 744 152 рублей 10 копеек, как принятые с существенным нарушением норм материального права.

Требование общества «МСК «Тындатрансмост» в названной части подлежит удовлетворению.

Руководствуясь статьями 176, 291.11-291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда Амурской области от 21.06.2016 по делу № А04-12175/2015, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 22.08.2016 и постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 12.12.2016 по тому же делу по эпизоду, связанному с привлечением общества с ограниченной ответственностью «Мостостроительная компания



«Тындатрансмост» к ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации, отменить.

Требование общества с ограниченной ответственностью «Мостостроительная компания «Тындатрансмост» в указанной части удовлетворить.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Амурской области от 29.09.2015 № 07-09/37 в части привлечения общества с ограниченной ответственностью «Мостостроительная компания «Тындатрансмост» к ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 116 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 7 744 152 рублей 10 копеек.

В остальной части принятые по делу судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судья

М.К. Антонова

Судья

Д.В. Тютин