



ЧЕТВЕРТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 25 июля 2017 г. по делу N А10-5382/2016

Резолютивная часть постановления объявлена 20 июля 2017 года.

Полный текст постановления изготовлен 25 июля 2017 года.

Четвертый арбитражный апелляционный суд в составе:

председательствующего судьи Никифорюк Е.О.,

судей Желтоухова Е.В., Каминского В.Л.,

при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Аксененко Е.В., рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью "Энергия" на решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 06 марта 2017 года по делу N А10-5382/2016 по заявлению общества с ограниченной ответственностью "Энергия" (ОГРН 1110327000398, ИНН 0323354945, место нахождения: 670031, г. Улан-Удэ, ул. Солнечная, 6А) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 1 по Республике Бурятия (ОГРН 1020300889531, ИНН 0323066827, место нахождения: Республика Бурятия, г. Улан-Удэ, ул. Сахьяновой, 1а) о признании частично недействительным решения от 17 июня 2016 года N 23,

(суд первой инстанции - А.Т. Пунцукова),

при участии в судебном заседании:

от заявителя: Хулугуров В.Г., представитель по доверенности от 03.04.2017 г.,

от заинтересованного лица: Жамбалова Т.С., представитель по доверенности от 16.05.2017 г.,

установил:

Общество с ограниченной ответственностью "Энергия" (далее - ООО "Энергия", Общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Бурятия с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 1 по Республике Бурятия (далее - налоговый орган, Инспекция) о признании незаконным и отмене решения от 17.06.2015 N 23 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в сумме 862 205 руб.; пени в размере 266 322 руб. 58 коп.; штрафа в размере 41 685 руб.; налога на добавленную стоимость в размере 1 973 971 руб.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия в удовлетворении заявленных обществом с ограниченной ответственностью "Энергия" требований отказано.

В обосновании суд первой инстанции указал, что обществом достоверных доказательств о создании и функционировании филиала не представлено, следовательно, общество в установленном порядке статус плательщика УСН не утрачивало, поэтому должно было уплачивать в спорном периоде налог по УСН и не имело право заявлять НДС к вычету.

Не согласившись с решением суда первой инстанции, общество обратилось с апелляционной жалобой, в которой просит отменить решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 06.03.2017 по делу N А10-5382/2016 и принять по делу новый судебный акт, удовлетворив заявленные требования заявителя.

Полагает, что представленными в материалы дела документами, в том числе судебными актами по гражданским делам, подтверждается создание и функционирование филиала. При этом судебные акты по гражданским делам, в рамках которых было признано существование филиала, являются преюдициальными для настоящего дела.

На апелляционную жалобу поступил отзыв налогового органа, в котором он соглашается с выводами суда первой инстанции и просит оставить его решение без изменения, а апелляционную жалобу - без удовлетворения.

О месте и времени судебного заседания лица, участвующие в деле, извещены надлежащим образом в порядке, предусмотренном главой 12 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, что подтверждается уведомлениями вручения. Информация о времени и месте судебного заседания по апелляционной жалобе размещена на официальном сайте апелляционного суда в сети "Интернет" 03.06.2017.

Представитель общества в судебном заседании дал пояснения согласно доводам апелляционной жалобы. Просил решение суда первой инстанции отменить, апелляционную жалобу - удовлетворить.

Представитель налогового органа дала пояснения согласно отзыву на апелляционную жалобу. Просила решение суда первой инстанции оставить без изменения, а апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Дело рассматривается в порядке, предусмотренном главой 34 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ).

Изучив материалы дела, проверив соблюдение судом первой инстанции норм материального и процессуального права, суд апелляционной инстанции приходит к следующим выводам.

Как установлено судом первой инстанции и следует из материалов дела, общество с ограниченной ответственностью "Энергия" зарегистрировано в качестве юридического лица 21.01.2011. Генеральным директором Общества является Воробьев Александр Михайлович с момента регистрации юридического лица.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы N 1 по Республике Бурятия проведена выездная налоговая проверка ООО "Энергия" на основании решения от 30.06.2015 N 47 по всем налогам и сборам за период с 01.01.2012 по 31.12.2014, по налогу на доходы физических лиц за период с 01.01.2012 по 31.05.2015 (л.д. 33 т. 5).

По результатам проверки Инспекцией составлен акт выездной налоговой проверки от 29 февраля 2016 года N 9 (л.д. 13-61 т. 1).

С учетом возражений налогоплательщика 17 июня 2016 года налоговым органом вынесено решение N 23 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (л.д. 62-101 т. 1).

Данным решением по результатам проверки доначислены суммы неуплаченных налогов, в том числе налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за 2013 год в сумме 862 205 руб., налог на добавленную стоимость в сумме 1 973 971 руб., налог на доходы физических лиц в сумме 440 508 руб.

Согласно данному решению Общество привлечено к налоговой ответственности в виде штрафа в размере 85 580 руб., в том числе по п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату (неполную уплату) налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в размере 41 685 руб., по ст. 123 НК РФ за неправомерное неперечисление налога на доходы физических лиц в сумме 32 543 руб., по п. 1 ст. 119 Налогового кодекса РФ за непредставление в установленный срок налоговой декларации по налогу на прибыль за 2014 год в размере 11 352 руб.

Решением Инспекции начислены пени по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в размере 266 322,58 руб., по НДФЛ в сумме 101 294,55 руб.

Обществом на решение Инспекции N 23 подана апелляционная жалоба в Управление Федеральной налоговой службы по Республике Бурятия.

1 сентября 2016 года УФНС России по Республике Бурятия вынесено решение по жалобе N 15-14/07680, в соответствии с которым апелляционная жалоба ООО "Энергия" оставлена без удовлетворения, решение Инспекции утверждено (л.д. 102-103 т. 1).

ООО "Энергия", не согласившись с решением Инспекции в части доначисления налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, соответствующих пеней и штрафа, налога на добавленную стоимость, обжаловало его в судебном порядке.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия в удовлетворении заявленных требований отказано.

Не согласившись с решением суда первой инстанции, общество обратилось в суд апелляционной инстанции.

Суд апелляционной инстанции, изучив материалы дела, доводы апелляционной жалобы и отзыва, заслушав пояснения сторон в судебном заседании, приходит к выводу об отсутствии оснований для изменения или отмены решения суда первой инстанции по следующим мотивам.

В соответствии с ч. 4 ст. 200 АПК РФ при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

В соответствии с частью 1 статьи 65 АПК РФ 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 части 5 ст. 200 АПК РФ обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), наличия у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, совершение оспариваемых действий (бездействия), а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие).

Рассматривая дело, суд первой инстанции правильно исходил из следующих положений.

В соответствии со статьей 346.11 Налогового кодекса Российской Федерации, в редакции, действовавшей в спорный период, упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 3 и 4 статьи 284 настоящего Кодекса), налога на имущество организаций. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с настоящим Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 настоящего Кодекса.

На основании пункта 1 статьи 346.12 НК РФ налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения и применяющие ее в порядке, установленном главой 26.2 Кодекса.

Пунктом 3 статьи 346.13 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, не вправе до окончания налогового периода перейти на иной режим налогообложения, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Согласно подпункту 1 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ, в редакции, действовавшей в спорный период, установлен запрет на применение упрощенной системы налогообложения организациями, имеющими филиалы и (или) представительства.

Таким образом, обязанность налогоплательщика, применяющего упрощенную систему налогообложения, перейти к общей системе налогообложения в течение налогового периода, обусловлена созданием филиала и (или) представительства.

Исходя из статьи 11 Налогового кодекса РФ институты, понятия и термины гражданского и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в настоящем Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено названным Кодексом.

В соответствии с пунктом 2 статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации 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 признается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

Налоговое законодательство не содержит определения понятия "филиал" для целей налогообложения, следовательно, данный термин для целей налогообложения необходимо применять в том значении, в котором оно используется в гражданском законодательстве.

В соответствии со статьей 55 Гражданского кодекса Российской Федерации, в редакции, действовавшей в спорный период, филиалом является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства. Филиалы не являются юридическими лицами. Они наделяются имуществом создавшим их юридическим лицом и действуют на основании утвержденных им положений. Руководители представительств и филиалов назначаются юридическим лицом и действуют на основании его доверенности. Филиалы должны быть указаны в учредительных документах создавшего их юридического лица.

Таким образом, филиал осуществляет все функции юридического лица (или их часть); создание филиала предполагает совершение ряда действий: утверждение создавшим его юридическим лицом положения о филиале; наделение филиала имуществом; назначение руководителя филиала; указание филиала в учредительных документах данного юридического лица.

Из приведенных норм права следует, что если обособленное подразделение не содержит признаков филиала, перечисленных в статье 55 ГК РФ, то оно таковым не является.

Как правильно установлено судом первой инстанции, ООО "Энергия" на основании уведомления о переходе на упрощенную систему налогообложения от 17 октября 2011 года N 15645293 применяло упрощенную систему налогообложения с 1 января 2012 года. Обществом выбран объект налогообложения "доходы", по которому установлена налоговая ставка в размере 6 процентов.

30 мая 2013 года ООО "Энергия" направлено сообщение 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, где отражены сведения об обособленном подразделении (л.д. 90-91 т. 5).

5 июня 2013 года налоговым органом в адрес Общества направлено уведомление о постановке на учет российской организации в налоговом органе ООО "Энергия" - территориального обособленного рабочего места в Заиграевском районе - с 30 мая 2013 года на основании сведений о создании обособленного подразделения, содержащихся в сообщении о создании на территории Российской Федерации обособленного подразделения, по месту нахождения: Республика Бурятия, Заиграевский район, с. Унэгэтэй, ул. Центральная, 197, 18 (л.д. 92 т. 5).

19 мая 2014 года Обществом в адрес Инспекции направлено сообщение о закрытии на территории Российской Федерации обособленного подразделения организации (л.д. 113 т. 12).

Доводы общества, приведенные и в апелляционной жалобе о том, что созданное обособленное подразделение отвечает всем признакам филиала, является таковым, в связи с чем, налогоплательщик правомерно перешел на общую систему налогообложения во втором квартале 2013 года, правильно были отклонены судом первой инстанции в связи со следующим.

Как правильно установлено судом первой инстанции, обществом по требованию Инспекции от 1 октября 2015 года N 4552 в ходе проверки были представлены:

договор на сдачу администрацией муниципального образования сельское поселение "Унэгэтэйское" в аренду нежилого помещения, являющегося муниципальной собственностью, от 30 мая 2013 года, заключенный между Администрацией МО СП "Унэгэтэйское" (Арендодатель) и ООО "Энергия" (Арендатор), согласно пунктам 1.1, 1.2 которого Арендодатель обязуется передать, а Арендатор обязуется принять во временное владение и пользование Объект. Объект представляет собой помещение N 18 в здании администрации, расположенное по адресу: с. Унэгэтэй, ул. Центральная, 197. Общая площадь сдаваемого объекта составляет 10,6 кв. м. На основании п. 3.1 договора срок договора аренды составляет до 31.12.2013 с момента подписания договора. 30 мая 2013 года сторонами подписан передаточный акт;

приказ ООО "Энергия" от 27 мая 2013 года "О создании филиала", согласно которому с 30 мая 2013 года создается обособленное подразделение в форме филиала ООО "Энергия", по адресу - Заиграевский район, с. Унэгэтэй, ул. Центральная, 197, с численностью работников 1 штатных единиц (генеральный директор). На основании приказа созданное обособленное подразделение является филиалом. Филиал наделяется необходимым имуществом (мебелью, оргтехникой и т.п.);

Положение о филиале ООО "Энергия", утвержденное решением общего собрания участников ООО "Энергия", протокол от 27.05.2013 N 3 (далее - Положение о филиале) (л.д. 8-17 т. 9).

Пунктом 2.2 Положения о филиале предусмотрено, что для достижения своей основной цели филиал, руководствуясь действующим законодательством, а в необходимых случаях - на основе соответствующих лицензий, выданных Обществу, выполняет следующие функции:

- представляет интересы Общества на территории Заиграевского района Республики Бурятия;
- от имени Общества и в пределах полномочий, предоставленных филиалу, заключает договоры с физическими и юридическими лицами;
- собирает, обрабатывает и анализирует информацию, используемую в процессе ведения деятельности филиала;
- ведет в установленном порядке бухгалтерский, налоговый, управленческий, статистический учет и отчетность в филиале;
- взаимодействует с другими филиалами Общества при решении вопросов, возникающих в текущей деятельности филиала и др.

На основании п. 5.1 Положения о филиале непосредственное руководство деятельностью филиала ведет директор филиала, который назначается на должность и освобождается от должности генеральным

директором ООО "Энергия".

Директор филиала в соответствии с п. 5.3 Положения о филиале, в том числе самостоятельно решает все вопросы деятельности филиала, отнесенные настоящим Положением к ведению филиала; на основании доверенности Общества совершает сделки и другие юридические акты, стороной в которых от имени ООО "Энергия" выступает филиал, представляет его интересы в отношениях с государственными и муниципальными органами, организациями и гражданами; на основе решений органов управления Общества и Положения распоряжается имуществом филиала, заключает договоры с физическими и юридическими лицами, выдает доверенности, открывает счет в банке и др.

Пунктом 6.1 Положения о филиале предусмотрено, что имущество филиала составляют основные фонды и оборотные средства, а также иные ценности, закрепленные за ним Обществом.

Согласно п. 6.5 Положения о филиале ООО "Энергия" уплачивает в установленном порядке налоги в бюджет и обязательные платежи во внебюджетные фонды, основанием уплаты которых является деятельность филиала.

В соответствии с пунктом 6.7 Положения о филиале филиал ведет учет результатов своей деятельности, бухгалтерскую и статистическую отчетность в соответствии с законодательством, настоящим Положением и решениями органов управления ООО "Энергия".

Финансовые документы филиала подписываются директором и главным бухгалтером филиала либо лицом, уполномоченным надлежаще оформленной доверенностью, подписанной директором и главным бухгалтером филиала.

В адрес Общества 15 февраля 2016 года в порядке статьи 93 Налогового кодекса Российской Федерации выставлено требование N 14-6458 о представлении документов (информации), которым заявителю предложено представить документы за период с 30.05.2013 по 02.06.2014 по обособленному подразделению ООО "Энергия":

- расчетные счета филиала;
- декларации и расчеты по налогам;
- договоры, реестр договоров, заключенных на выполнение работ (подрядных работ);
- документы, подтверждающие выполнение работниками структурных подразделений фактическое выполнение работ по месту нахождения структурного подразделения (командировочные удостоверения, трудовые договоры и т.д.);
- ведомость по выплате заработной платы (отдельно по обособленному подразделению) за период с 30.05.2013 по 02.06.2014 ежемесячно;
- сведения о начисленных, удержанных и уплаченных суммах НДФЛ (отдельно по обособленному подразделению) за период с 30.05.2013 по 02.06.2014 ежемесячно (л.д. 3-4 т. 9).

Данное требование получено 15.02.2016 бухгалтером Общества Лукашовой Н.Г., представителем по доверенности от 16.01.2016.

Обществом по данному требованию в отношении обособленного подразделения представлены пояснения от 15 февраля 2016 года, где указано, что учет сотрудников, начисление зарплаты, расчеты по налогам отдельно по обособленному подразделению не велись, декларации не подавались. Договоры гражданско-правового характера в период с 01.01.2012 по 31.05.2015 не заключались (л.д. 5 т. 9).

Как правильно указывает суд первой инстанции, из имеющихся в материалах дела документов, истребованных налоговым органом в ходе проверки в порядке статей 93 и 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации у налогоплательщика и его контрагентов, из акта проверки и оспариваемого решения следует, что договоры, счета-фактуры, акты о приеме выполненных работ КС-2, справки о стоимости выполненных работ и затрат КС-3, подписывались от имени руководителя ООО "Энергия", каких-либо ссылок на деятельность филиала не содержат. Во всех договорах указан адрес, расчетные счета, сведения о юридическом лице, в счетах-фактурах в графе "Продавец" указано на ООО "Энергия", его адрес: 670013, Республика Бурятия, г. Улан-Удэ, ул. Солнечная, д. 6, корпус а (например, л.д. 2, 9-10 т. 8, л.д. 5-10, 13-31, 41-48, 55-60, 74 т. 10).

В ходе проверки налоговым органом получены пояснения налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора) от 18 февраля 2016 года N 613 от генерального директора Общества Воробьева Александра Михайловича, который пояснил, что с момента создания является генеральным директором ООО "Энергия". На вопрос "Укажите причину перехода ООО "Энергия" со 2 квартала 2013 года с упрощенной системы налогообложения на общую систему налогообложения" ответил: "Переход на общую систему налогообложения в 2013 году вызван необходимостью заключения договоров с заказчиками-плательщиками НДС". Воробьев А.М. пояснил, что сообщение об утрате права на применение УСНО не представлялось. Кроме того, на вопрос "С какой целью было создано обособленное подразделение?" ответил: "В связи с выполнением работ по ряду объектов в Заиграевском районе

возникла необходимость создания стационарного рабочего места". На вопрос "Внесены ли изменения в учредительные документы Общества и в ЕГРЮЛ в связи с открытием обособленного подразделения по адресу: Заиграевский район, с. Унэгэтэй, ул. Центральная, 197, с численностью работников в количестве 1 штатной единицы (генеральный директор)?" ответил "Нет". На вопрос "Кто являлся руководителем обособленного подразделения?" ответил: "Я". На вопрос: "Какие функции и задачи выполняло обособленное подразделение в 2013 году от имени головной организации как юридического лица (ООО "Энергия")?" ответил: "Осуществляло представительские функции". На вопрос: "Были ли расчетные счета у обособленного подразделения?" ответил: "Нет". На вопрос: "Выплачивалась ли заработная плата отдельно по обособленному подразделению за период с 30.05.2013 по 02.06.2014?" ответил: "Нет". На вопрос: "Подавались ли налоговые декларации и расчеты по налогам в Межрайонную ИФНС России N 1 по РБ" отдельно по обособленному подразделению?" ответил: "Нет". На вопрос: "Заключались ли договоры подряда, купли-продажи, на выполнение работ или оказание услуг обособленным подразделением от имени ООО "Энергия" с физическими и юридическими лицами?" ответил: "Нет". На вопрос: "Кто фактически выполнял работы (ООО "Энергия", обособленное подразделение или субподрядные организации) на объектах по муниципальным контрактам и договорам на территории Заиграевского района в 2013 году?" ответил: "субподрядные организации" (л.д. 97-105 т. 5).

Апелляционный суд соглашается с судом первой инстанции в том, что доказательства, подтверждающих, что обособленное подразделение Общества вело в установленном порядке деятельность как филиал, в том числе осуществляло строительные работы, не имеется. Не имеется также доказательств, что Общество наделило филиал имуществом в целях оборудования рабочих мест, в том числе помещением. Не представлено доказательств открытия расчетного счета филиала, отражения сведений деятельности филиала в налоговой отчетности.

Налоговым органом в ходе проверки установлено, что созданное Обществом обособленное подразделение не имело самостоятельного баланса, расчетного счета, работников и лиц, привлеченных по договорам гражданско-правового характера, не вело раздельного бухгалтерского и налогового учета. Обособленное подразделение не имело соответствующего имущества, что подтверждается отсутствием наличия и движения основных средств организации по счету 01 "Основные средства", главной книгой и пояснениями генерального директора Общества Воробьева А.М.

Все юридически значимые действия, заключение договоров, подписание документов осуществлял генеральный директор юридического лица Воробьев А.М. Не представлено документов, свидетельствующих о том, что Воробьев А.М. действовал как руководитель филиала и от его имени.

В материалы дела представлен Устав ООО "Энергия" (в новой редакции), утвержденный единственным участником Общества (решение N 1 от 10 июля 2013 г.), зарегистрированного Межрайонной ИФНС России N 9 по Республике Бурятия 19.07.2013. Данный Устав не содержит каких-либо сведений о создании, наличии, функционировании филиала ООО "Энергия" (л.д. 76-89 т. 5).

Часть 5 статьи 5 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью", в редакции, действовавшей в спорный период, предусматривала, что устав общества должен содержать сведения о его филиалах и представительствах. Сообщения об изменениях в уставе общества сведений о филиалах и представительствах представляются в орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц. Указанные изменения в уставе общества вступают в силу для третьих лиц с момента уведомления о таких изменениях органа, осуществляющего государственную регистрацию юридических лиц.

В подпункте "н" пункта 1 статьи 5 Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" закреплено, что сведения о юридическом лице, в том числе сведения о его филиалах и представительствах содержатся в Едином государственном реестре юридических лиц.

Вместе с тем, как правильно отмечено судом первой инстанции, согласно Выписке из Единого государственного реестра юридических лиц по состоянию на 15.12.2014 каких-либо сведений о наличии филиала у ООО "Энергия" не имеется (л.д. 72-75 т. 5).

Пунктом 3 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что постановка на учет в налоговых органах российской организации по месту нахождения организации, месту нахождения ее филиала, представительства, иностранной некоммерческой неправительственной организации по месту осуществления ею деятельности на территории Российской Федерации через отделение, а также индивидуального предпринимателя по месту его жительства осуществляется на основании сведений, содержащихся соответственно в Едином государственном реестре юридических лиц, Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

Таким образом, при создании филиала юридическое лицо не обязано сообщать в налоговый орган по

месту учета о создании филиала, налоговый орган самостоятельно производит постановку на учет организации по месту нахождения ее филиала.

При этом на основании пп. 3 п. 2 ст. 23 Налогового кодекса Российской Федерации, в редакции, действовавшей в спорный период, налогоплательщики - организации и индивидуальные предприниматели помимо обязанностей, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, 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), в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения российской организации.

В данном случае, налогоплательщик самостоятельно представил в налоговый орган сообщение от 30 мая 2013 года 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, где отражены сведения об обособленном подразделении по месту нахождения: Республика Бурятия, Заиграевский район, с. Унэгэтэй, ул. Центральная, 197, 18.

Апелляционный суд по результатам исследования материалов дела приходит к таким же выводам, что и суд первой инстанции, и также считает, что представленные налогоплательщиком документы создание Обществом именно филиала, наличие и осуществление хозяйственной деятельности филиалом не подтверждают, поэтому вывод суда первой инстанции о недоказанности Обществом обстоятельств создания и функционирования филиала, отвечающего признакам, перечисленным в статье 55 ГК РФ, является верным.

Судом первой инстанции также правильно учтено, что одним из основных квалифицирующих признаков создания филиала является фактическое его функционирование или способность к такому функционированию. Вместе с тем, доказательств функционирования филиала заявителем не представлено, как и не представлено доказательств необходимости создания филиала, при наличии одного работника в виде руководителя Общества.

Апелляционный суд поддерживает выводы суда первой инстанции о том, что поскольку созданное структурное подразделение не отвечает признакам филиала, изложенным в статье 55 ГК РФ, налоговым органом сделан обоснованный вывод, что ООО "Энергия" не утратило право на применение УСН во втором квартале 2013 года.

Ссылки общества на судебные акты, вынесенные судами общей юрисдикции, приведенные и апелляции суду, правильно отклонены судом первой инстанции в связи со следующим.

Как указывает суд первой инстанции, в обоснование довода о деятельности в Заиграевском районе именно филиала заявителем представлены решения Октябрьского районного суда города Улан-Удэ:

от 13 июля 2016 года по иску Нусратова Валеха Гази Оглы к ООО "Энергия", которым с Общества в пользу истца взыскана арендная плата в размере 24 000 рублей, пени в сумме 6000 рублей;

от 5 августа 2016 года по иску Машанова Александра Васильевича к ООО "Энергия" о взыскании задолженности по договору возмездного оказания услуг, которым с Общества в пользу истца взыскана арендная плата в размере 44 000 рублей, пени в размере 32 000 рублей (л.д. 113-117 т. 1).

Представителем Общества также представлены материалы гражданских дел, рассмотренных Октябрьским районным судом по указанным искам. Представитель заявителя пояснил, что судом по данным делам сделан вывод о наличии действующих правоотношений сторон, складывающихся из договоров, заключенных именно филиалом (л.д. 1-95 т. 12, 28-140 т. 11).

Вместе с тем, на основании части 3 статьи 69 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вступившее в законную силу решение суда общей юрисдикции по ранее рассмотренному гражданскому делу обязательно для арбитражного суда, рассматривающего дело, по вопросам об обстоятельствах, установленных решением суда общей юрисдикции и имеющих отношение к лицам, участвующим в деле.

Как правильно указывает суд первой инстанции, ссылки заявителя на решения Октябрьского районного суда не могут быть приняты, поскольку данные судебные акты приняты по спору между иными лицами, в указанных решениях оценка обстоятельствам - в каком виде действовало обособленное подразделение Общества, велась ли фактически деятельность филиалом ООО "Энергия" - не давалась, судами указано, что ответственность по представленным договорам несет ООО "Энергия", как юридическое лицо, в связи с чем, требования истцов были удовлетворены.

Апелляционный суд также отмечает, что преюдициальное значение имеют только установленные факты, а не правовые оценки.

Из положений подпункта 1 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ следует, что право применения упрощенной системы налогообложения не предоставляется только тем организациям, которые фактически имеют

обособленные подразделения, наделенные всеми функциями филиала и образованные в соответствии с требованиями гражданского законодательства.

Как правильно указывает суд первой инстанции, в данном случае Обществом создано обособленное подразделение, которое не является филиалом.

Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения установлены в статье 346.13 Налогового кодекса Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.13 организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на УСН, подают в период с 01 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на УСНО, в налоговый орган по месту своего нахождения (месту жительства) заявление. При этом организации в заявлении о переходе на УСН сообщают о размере доходов за девять месяцев текущего года.

На основании п. 3 ст. 346.13 НК РФ налогоплательщики, применяющие УСНО, не вправе до окончания налогового периода перейти на иной режим налогообложения, если иное не предусмотрено статьей 346.13 НК РФ.

При этом статьей 346.19 НК РФ установлено, что налоговым периодом по УСНО признается календарный год.

Суд первой инстанции пришел к правильному выводу, что, применяя с 01.01.2012 упрощенную систему налогообложения, заявитель не имел права до окончания налогового периода - 2013 года переходить на общую систему налогообложения, и обязан был уплачивать налог по упрощенной системе налогообложения.

Доводы общества, приведенные и апелляционному суду, о том, что налоговый орган обладал информацией об утрате налогоплательщиком права на применение упрощенной системы налогообложения, так как заявителем в адрес Инспекции направлялись пояснения на сообщения, информационные письма, требования, также были правильно отклонены судом первой инстанции в связи со следующим.

В материалы дела представлены пояснения Общества на сообщения Инспекции от 14 ноября 2014 года N 99, от 16 апреля 2015 года N 90, от 21 августа 2014 года, от 7 октября 2014 года, в которых указано на утрату Обществом права на применение упрощенной системы налогообложения (л.д. 150, 151 т. 6, л.д. 117, 120 т. 12).

Вместе с тем, как правильно указывает суд первой инстанции, при установленных обстоятельствах, данные пояснения не свидетельствуют о том, что обособленное подразделение Общества являлось филиалом, и не подтверждают правомерность перехода на общую систему налогообложения в течение налогового периода.

Как следует из материалов дела и правильно установлено судом первой инстанции, Обществом 3 апреля 2014 года представлена налоговая декларация по УСНО за 2013 год, где сумма дохода, облагаемая по ставке 6%, отражена в размере 5 955 627 руб.

На основании пункта 1 статьи 346.15 НК РФ, в редакции, действовавшей в спорный период, налогоплательщики при определении объекта налогообложения учитывают следующие доходы:

доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 настоящего Кодекса;

внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 настоящего Кодекса.

В ходе проверки налоговым органом исследованы выписки с расчетных счетов Общества, открытых в ОАО "БИНБАНК", Банке ВТБ 24 (ПАО), согласно которым за 2013 год поступила оплата за выполненные работы в сумме 29 746 838,98 руб., в том числе НДС в размере 3 042 327,41 руб.

Указанная сумма подтверждена представленной Обществом книгой учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, за 1 квартал 2013 года, первичными документами, представленными ООО "Энергия" и его контрагентами (договоры, счета-фактуры, акты о приемке выполненных работ КС-2, справки о стоимости выполненных работ и затрат КС-3, товарные накладные, платежные документы и др.).

Инспекцией для расчета налоговой базы по УСНО учтена сумма доходов в размере 26 704 511,57 руб. (29 746 838,98-3 042 327,41).

Согласно оспариваемому решению налоговым органом в ходе проверки произведен расчет налога по УСНО за 2013 год, который составил 1 111 133 руб. Обществом в налоговой декларации исчислен налог за 1 квартал 2013 года в размере 248 928 руб., в связи с чем, Инспекцией сделан вывод о неуплате (неполной уплате) налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения в размере 862 205 руб.

По результатам проверки Обществу в связи с доначислением налога по УСНО правомерно начислены пени в сумме 266 322,58 руб.

В соответствии со статьей 45 Налогового кодекса РФ - налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. Обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах. Налогоплательщик вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно.

На основании пункта 1 статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

В соответствии с пунктом 2 статьи 75 Налогового кодекса РФ сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Пунктом 5 статьи 75 НК РФ предусмотрено, что пени уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после уплаты таких сумм в полном объеме.

Общество привлечено к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ за неуплату налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в виде штрафа размере 41 685 руб.

Пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора) или других неправомерных действий (бездействия), по общему правилу, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора).

Согласно пункту 1 статьи 122 НК РФ неуплата (неполная уплата) сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) влечет взыскание установленного этой нормой штрафа.

Суду первой инстанции были приведены доводы о том, что Обществом в 2013 году представлялись налоговые декларации, в том числе по налогу на добавленную стоимость, которые Инспекцией были проверены, приняты, нарушений не установлено. Указанное является обстоятельством, исключающим вину ООО "Энергия" в совершении налогового правонарушения в соответствии с пп. 4 п. 1 ст. 111 НК РФ.

Данные доводы были правильно отклонены судом первой инстанции в связи со следующим.

На основании подпункта 4 пункта 1 статьи 111 Налогового кодекса Российской Федерации обстоятельствами, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения, признаются и иные обстоятельства, которые могут быть признаны судом или налоговым органом, рассматривающим дело, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения.

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенных в определениях от 08.04.2010 N 441-О-О и от 25.01.2012 N 172-О-О, выездная налоговая проверка, как более углубленная форма налогового контроля, ориентирована на выявление тех нарушений налогового законодательства, которые не всегда можно обнаружить в рамках камеральной налоговой проверки: для их выявления требуется углубленное изучение документов бухгалтерского и налогового учета, а также проведение ряда специальных мероприятий контроля. Как правило, именно в рамках выездных налоговых проверок выявляются и нарушения, обусловленные злоупотреблениями налогоплательщика в налоговой сфере, стремлением уклониться от налогообложения.

Камеральная же налоговая проверка, по смыслу пункта 1 статьи 88 Налогового кодекса Российской Федерации, является формой текущего документального контроля за соблюдением налогового законодательства, который проводится на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Инспекцией выполнено требование статьи 109 Налогового кодекса РФ, на основании которой привлечение налогоплательщика к ответственности возможно лишь при наличии события налогового правонарушения и вины, что обязан доказать налоговый орган. Налоговым органом представлены доказательства вины Общества в совершении налогового правонарушения, наличия события налогового правонарушения.

По ходатайству Общества налоговым органом в соответствии со статьями 112, 114 НК РФ сумма штрафа уменьшена в четыре раза.

Учитывая изложенное, суд первой инстанции пришел к правильному выводу, что поскольку обстоятельств, исключающих вину Общества в совершении налогового правонарушения не имеется, то Инспекция обоснованно привлекла ООО "Энергия" к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ в

виде штрафа в размере 41 685 руб.

По результатам проверки Инспекцией доначислен налог на добавленную стоимость.

В соответствии с п. 5 ст. 173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется следующими лицами в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога:

- 1) лицами, не являющимися налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога;
- 2) налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.

При этом сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг).

В пункте 5 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость" разъяснено, что в подпункте 1 пункта 5 статьи 173 НК РФ предусмотрена обязанность лиц, не являющихся плательщиками налога, а также лиц, освобожденных от исполнения обязанностей плательщиков налога, в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога перечислить соответствующую сумму в бюджет. Однако возникновение в данном случае обязанности по перечислению в бюджет налога не означает, что выставившее счет-фактуру лицо приобретает в отношении таких операций статус налогоплательщика, в том числе право на применение налоговых вычетов. На указанное лицо возлагается лишь обязанность перечислить в бюджет налог, размер которого в силу прямого указания пункта 5 статьи 173 Кодекса определяется исходя из суммы, отраженной в соответствующем счете-фактуре, выставленном покупателю. Возможность уменьшения этой суммы на налоговые вычеты приведенной нормой либо иными положениями главы 21 Кодекса не предусмотрена.

Таким образом, если лицо выставило в счетах-фактурах НДС, то оно обязано перечислить в бюджет налог, но указанное не свидетельствует о том, что у данного лица возникло право на вычет или о том, что данное лицо применяет общую систему налогообложения.

Учитывая приведенные выше нормы налогового законодательства, суд первой инстанции пришел к правильному выводу, что, поскольку Общество не имело права до окончания 2013 г. переходить на общий режим налогообложения, то и в соответствии с положениями статьи 346.11 НК РФ не вправе было заявлять налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость, поскольку таким правом уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии с главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации, может воспользоваться только лицо признаваемое налогоплательщиком налога на добавленную стоимость.

Как следует из оспариваемого решения, Обществом в 2013 году в адрес Инспекции направлялись налоговые декларации по НДС, где отражались сумма налога, полученная от покупателей, сумма налога, уплаченная поставщикам товаров (работ, услуг). На сумму налоговых вычетов Обществом уменьшалась сумма налога, подлежащая уплате в бюджет.

Обязанность доказывания права на применение вычетов по НДС, а также достоверности сведений, содержащихся в документах, представляемых в налоговый орган в подтверждение своего права на применение налоговых вычетов по НДС, лежит на налогоплательщике.

Как правильно указывает суд первой инстанции, в данном случае, доказательств, бесспорно свидетельствующих о деятельности филиала, и правомерном переходе Общества на общую систему налогообложения во 2 квартале 2013 года, не имеется, следовательно ООО "Энергия" не доказало право на применение вычетов по НДС. Исходя из акта Инспекции от 29.03.2016 N 9 и решения от 17.06.2016 N 23 Обществом в представленных в спорном периоде налоговых декларациях по НДС заявлены вычеты во 2 квартале 2013 г. в размере 625 567 руб., в 3 квартале 2013 г. в сумме 520 720 руб., в 4 квартале 2013 года - 800 684 руб. В связи с чем, налоговым органом сделан обоснованный вывод о завышении данных вычетов и, соответственно, неуплате налога на добавленную стоимость в размере 1 973 971 руб.

Апелляционный суд с выводами суда первой инстанции согласен в полном объеме, поэтому поддерживает его выводы о том, что не имеется оснований для удовлетворения требований заявителя и признания решения Инспекции от 17 июня 2016 года N 23 недействительным.

При указанных обстоятельствах суд апелляционной инстанции не находит оснований для удовлетворения апелляционной жалобы, доводы которой проверены в полном объеме, но не могут быть учтены как не влияющие на законность и обоснованность принятого по делу судебного акта.

Суд апелляционной инстанции приходит к выводу об отсутствии оснований для отмены или изменения решения суда первой инстанции и удовлетворения апелляционной жалобы.

Руководствуясь статьями 268 - 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

постановил:

Решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 06 марта 2017 года по делу N А10-5382/2016 оставить без изменения, а апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия.

Постановление может быть обжаловано в Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в течение двух месяцев с даты принятия через арбитражный суд первой инстанции.

Председательствующий
Е.О.НИКИФОРЮК

Судьи
Е.В.ЖЕЛТОУХОВ
В.Л.КАМИНСКИЙ
