



## ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 5/10

Москва

22 июня 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Калининскому району города Новосибирска о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Новосибирской области от 16.03.2009 по делу № А45-15318/2008-59/444, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 02.06.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 16.09.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации: <http://www.arbitr.ru/>  
(информация о движении дела, справочные материалы и др.).

от заявителя – Инспекции Федеральной налоговой службы по Калининскому району города Новосибирска – Соколов В.В., Хвощенко М.П., Ширшова Н.В.;

от общества с ограниченной ответственностью «Пассажирское автотранспортное предприятие-12» – Калинин А.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Калининскому району города Новосибирска (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Пассажирское автотранспортное предприятие-12» (далее – общество) по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты, перечисления налогов на прибыль, на добавленную стоимость, на имущество, транспортного налога, единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, налога на рекламу, единого налога на вмененный доход, единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за период с 01.01.2005 по 31.12.2006; налога на доходы физических лиц за период с 01.01.2005 по дату окончания проверки.

По результатам проверки инспекция составила акт от 05.06.2008 № 14-12/25 и с учетом представленных обществом возражений приняла решение от 30.06.2008 № 14-12/25 (далее – решение инспекции) о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных пунктом 3 статьи 120 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) (за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения, повлекшее занижение налоговой базы), пунктом 1 статьи 122 Кодекса (за неполную уплату налога на прибыль и единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения). Кроме того,

обществу доначислены налог на прибыль, единый налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, единый социальный налог, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и начислены пени.

По мнению инспекции, общество с 01.07.2005 неправомерно применяло упрощенную систему налогообложения в связи с занижением размера дохода, полученного от деятельности по осуществлению пассажирских перевозок. В ходе налоговой проверки инспекция выявила отсутствие установленного постановлением Правительства Российской Федерации от 31.03.2005 № 171 «Об утверждении Положения об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники» учета бланков строгой отчетности, отдельного учета билетов разной стоимости, договоров с муниципальным унитарным предприятием «Пассажиртрансснаб», подтверждающих факт перевозки пассажиров по льготным билетам; составление актов списания билетов с нарушением установленного порядка; занижение обществом в регистрах бухгалтерского учета размера произведенных работникам выплат и вознаграждений.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Новосибирской области с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Новосибирской области от 16.03.2009 требование общества удовлетворено.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 02.06.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 16.09.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил в силе.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит отменить их, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права, и принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении требования общества.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Общество в проверяемом периоде осуществляло деятельность по перевозке пассажиров по маршруту № 1264 «ж/м Родники – п. Красноборск» и в соответствии с пунктом 2 статьи 346.13 Кодекса применяло упрощенную систему налогообложения. В качестве объекта налогообложения обществом выбраны доходы, уменьшенные на величину расходов.

Для осуществления своей деятельности общество приобретало бланки строгой отчетности (контрольные билеты) в РППО «Союзбланкоиздат»: в 2005 году – 4 345 000 штук, в 2006 году – 5 990 000 штук. В указанный период общество списало как неиспользованные 6 194 190 билетов.

Отсутствие установленного учета бланков строгой отчетности, отдельного учета билетов разной стоимости, договоров с МУП «Пассажиртрансснаб», подтверждающих факт перевозки пассажиров по льготным билетам, использование катушек контрольных билетов в полном объеме, составление актов списания билетов с нарушением установленного порядка, занижение обществом в регистрах бухгалтерского учета размера произведенных работникам выплат, а также отсутствие книг учета доходов и расходов за 2005 – 2006 годы, кассовых отчетов за январь, февраль, март, апрель, август 2005 года, октябрь

2006 года, приходных ордеров, накладных за март, июль 2006 года, трудовых договоров, штатного расписания за 2005 – 2006 годы, табелей учета рабочего времени послужили основаниями для определения инспекцией дохода общества расчетным методом в порядке, предусмотренном подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса.

Исходя из информации, содержащейся в билетно-учетных листах, количества проданных билетов по льготной цене, первичных документов (счетов-фактур, накладных, приходных ордеров), инспекция с учетом данных об аналогичных налогоплательщиках, полученных от Управления пассажирских перевозок мэрии города Новосибирска, в том числе о количестве перевозимых пассажиров на аналогичных маршрутах, произвела расчет полученного обществом дохода.

Согласно этому расчету размер дохода общества в первом полугодии 2005 года превысил 15 000 000 рублей, в связи с чем в соответствии с пунктом 4 статьи 346.13 Кодекса инспекция произвела доначисление обществу с 01.07.2005 налога на прибыль, единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по общей системе налогообложения. При доначислении налога на прибыль расходы общества определены инспекцией в размерах, указанных обществом в налоговых декларациях при исчислении налога по упрощенной системе налогообложения.

По результатам анализа финансово-экономических показателей деятельности общества выявлено отклонение от среднего уровня начисленных выплат в пользу работников и декларируемой базы по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, на основании чего обществу произведен расчет суммы единого социального налога, подлежащей уплате в бюджет.

Исходя из совокупности представленных в материалы дела доказательств, свидетельских показаний, суды сделали вывод о занижении обществом в проверяемом периоде доходов при исчислении налогов.

При этом суды признали не отвечающим критерию достоверности расчет налоговых обязательств, произведенный инспекцией, поскольку она не определила точного количества перевезенных пассажиров за смену, наполняемости автобусов, не установила, какое количество автобусов работало на маршруте и сколько рейсов было совершено, а также в течение какого времени использовалась катушка выданных контрольных билетов, если в конце смены она не сдавалась водителями.

Признавая оспариваемое решение инспекции недействительным, суды сделали вывод о том, что доначисление налогов в ходе налоговой проверки не может быть основано на усредненных данных и должно отвечать критерию достоверности.

Однако суды не приняли во внимание следующее.

В соответствии с подпунктами 3, 8 пункта 1 статьи 23 Кодекса налогоплательщики обязаны вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах; в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов. Это гарантирует налогоплательщику начисление налогов в том размере, в котором они подлежат начислению в соответствии с действующим налоговым законодательством.

В силу положений статьи 31 Кодекса налоговые органы вправе проводить налоговые проверки в порядке, установленном Кодексом, определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным методом на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к

осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых им для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Наделение налоговых органов правом исчислять налоги расчетным путем вытекает из возложенной на них обязанности по осуществлению налогового контроля в целях реализации основанных на Конституции Российской Федерации и законах общеправовых принципов налогообложения – всеобщности и справедливости налогообложения, юридического равенства налогоплательщиков, равного финансового бремени. Допустимость применения расчетного метода исчисления налогов непосредственно связана с обязанностью правильной, полной и своевременной их уплаты и обуславливается неправомерными действиями (бездействием) налогоплательщика. Поэтому сам по себе данный метод исчисления налогов, при обоснованном его применении, не может рассматриваться как ущемление прав налогоплательщиков.

По настоящему делу суды выявили отсутствие у общества установленного учета бланков строгой отчетности, отдельного учета билетов разной стоимости, а также ничем не обоснованные факты уничтожения бланков строгой отчетности (неиспользованных билетов) в нарушение Положения об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 31.03.2005 № 171. Исходя из свидетельских показаний, совокупности представленных в материалах дела доказательств, вида осуществляемой обществом деятельности, суды

сделали вывод о наличии в его действиях умысла на уклонение от налогообложения и занижение налоговой базы.

Позиция судов основана только на том, что инспекция исчислила налоги приблизительно, а не достоверно. Однако при расчетном методе начисления налогов достоверное исчисление налогов невозможно по объективным причинам. Налоги могут быть исчислены достоверно только при надлежащем оформлении учета доходов и расходов, в то время как применение расчетного метода предполагает исчисление налогов с той или иной степенью вероятности. Поэтому вывод судов о том, что исчисление налогов в ходе налоговой проверки не терпит приблизительности и не может быть основано на усредненных данных, противоречит самой сути расчетного метода исчисления налога.

При определении расчетным методом налоговых обязательств общества инспекция использовала как данные самого общества, так и данные об аналогичных налогоплательщиках.

Определенный расчетным методом доход общества в 2005 году составил 37 989 112 рублей, в 2006 году – 60 312 972 рубля, что значительно превышает доход, дающий право на применение упрощенной системы налогообложения. Поэтому даже при наличии погрешности в применении расчетного метода инспекция доказала отсутствие у общества права на применение упрощенной системы налогообложения.

Общество не опровергло доводы инспекции, а контррасчет своих налоговых обязательств ни в ходе проведения проверки, ни в суды не представило.

Поскольку общество не обеспечило сохранности документов бухгалтерского учета и не опровергло правильности расчета суммы налогов, произведенного инспекцией, основания считать необоснованным размер его налоговой обязанности, определенный инспекцией в порядке, установленном подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса, отсутствуют.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Новосибирской области от 16.03.2009 по делу № А45-15318/2008-59/444, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 02.06.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 16.09.2009 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «Пассажирское автотранспортное предприятие-12» отказать.

Председательствующий

А.А. Иванов