



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 16282/11

Москва

10 апреля 2012 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бациева В.В., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление индивидуального предпринимателя Михеевой Елены Евгеньевны о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Самарской области от 29.06.2011 по делу № А55-5386/2011, постановления Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.08.2011 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 09.11.2011 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – индивидуального предпринимателя Михеевой Е.Е. –
Калядин А.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Кировскому району города Самары – Кедров О.Г., Косарев А.А., Суховеев Е.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Завьяловой Т.В. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Индивидуальный предприниматель Михеева Е. Е. (далее – предприниматель) обратилась в Арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Кировскому району города Самары (далее – инспекция) от 31.12.2010 № 14-13/28963 (далее – решение инспекции) с учетом изменений, внесенных решением Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области от 17.03.2011 № 03-15/06084 (далее – решение управления), ссылаясь на нарушение ее прав и законных интересов, выразившихся в несоблюдении процедуры рассмотрения материалов проведенной выездной налоговой проверки, а также в необоснованном доначислении налогов, начислении пеней и взыскании штрафов ввиду исключения из расчета налогов сумм фактически произведенных и документально подтвержденных расходов по ведению предпринимательской деятельности.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 29.06.2011 в удовлетворении требования отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.08.2011 решение суда первой инстанции изменено: решение инспекции признано недействительным в части взыскания 4 378 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), за неуплату налога на добавленную стоимость за 2008 год, 7 554 рублей штрафа на основании статьи 119 Кодекса – за непредставление в установленный срок налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость, а также в части начисления 5 829 рублей пеней за несвоевременное перечисление данного

налога; в остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 09.11.2011 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций предприниматель просит их отменить в части отказа в удовлетворении требования, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм материального права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат частичной отмене по следующим основаниям.

Инспекцией проведена выездная налоговая проверка предпринимателя по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах, правильности исчисления и своевременности перечисления в бюджет налога на доходы физических лиц, единого социального налога, налога на добавленную стоимость, единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2007 по 31.12.2009.

В ходе выездной налоговой проверки инспекцией установлено, что в период с 01.01.2008 по 31.12.2009 предпринимателем осуществлялась деятельность по производству и доставке горячих обедов, а также проведена презентация автомобиля Citroen C4.

Размер полученного предпринимателем дохода определен инспекцией на основании данных представленных налоговых деклараций, материалов встречных проверок его контрагентов: обществ с ограниченной ответственностью «Самара Моторс», «Самарские автомобили-М», «Самарские автомобили-Люкс» и закрытого акционерного общества «Сервис Моторс», а также информации банка о поступлении денежных средств на расчетный счет предпринимателя.

Вместе с тем, поскольку копии первичных документов, подтверждающих факт и размер понесенных расходов в рассматриваемые налоговые периоды, были представлены предпринимателем в инспекцию после составления справки по результатам проведенной выездной налоговой проверки и, по мнению инспекции, были плохо читаемы, они не были учтены при расчете сумм доначисленных налогов. Так, из заявленных в налоговых декларациях по налогу на доходы физических лиц, единому социальному налогу за 2008 год 1 195 546 рублей расходов, в декларации по упрощенной системе налогообложения за 2009 год 1 154 235 рублей расходов инспекцией учтены только расходы на расчетно-кассовое обслуживание банка, суммы уплаченных предпринимателем страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также 38 рублей 89 копеек налога на добавленную стоимость за I квартал 2008 года.

Упомянутым решением инспекции, вынесенным по результатам налоговой проверки, предпринимателю доначислены налоги за 2008 – 2009 годы в общей сумме 387 389 рублей, в том числе 148 075 рублей налога на доходы физических лиц, 44 900 рублей единого социального налога, 25 971 рубль налога на добавленную стоимость и 168 443 рублей налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Кроме того, инспекция начислила предпринимателю 46 252 рубля пеней за несвоевременную уплату названных налогов и привлекла его к налоговой ответственности по

основаниям, установленным статьями 119, 122 и 126 Кодекса, в виде взыскания штрафов в общей сумме 86 231 рубль.

Решение инспекции было обжаловано предпринимателем в апелляционном порядке в вышестоящий налоговый орган. Решением управления сумма подлежащего взысканию штрафа уменьшена на 816 рублей.

Суды трех инстанций признали правомерными выводы инспекции об отсутствии доказательств несения предпринимателем соответствующих расходов, поскольку им своевременно не были представлены для проверки необходимые первичные документы и не обоснован расчет затрат, производимых в процессе производства обедов.

Между тем судами не учтено следующее.

Подпунктом 1 пункта 1 статьи 227 Кодекса установлено, что физические лица, зарегистрированные в предусмотренном действующим законодательством порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, исчисление и уплату налога на доходы физических лиц производят от суммы доходов, полученных от осуществления такой деятельности.

Согласно статье 210 Кодекса при определении налоговой базы по данному налогу учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды. Налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 – 221 Кодекса.

В силу статьи 221 Кодекса при исчислении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют налогоплательщики, указанные в пункте 1 статьи 227 Кодекса, в сумме фактически произведенных ими и

документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов. Состав расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения, установленному главой 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса.

Определение налогоплательщиками-предпринимателями налоговой базы при исчислении единого социального налога и налога по упрощенной системе налогообложения (при выборе объекта налогообложения: доходы, уменьшенные на величину расходов) также производится в порядке, установленном главой 25 Кодекса, с учетом особенностей исчисления названных налогов.

В статье 252 Кодекса определено, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме; под документально подтвержденными – затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, при решении вопроса о возможности принятия расходов в целях исчисления перечисленных налогов необходимо исходить из реальности этих расходов, произведенных для приобретения товаров (работ, услуг), а также их документального подтверждения.

Наряду с указанными положениями Кодекса подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса налоговым органам предоставлено право определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем, 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 налогоплательщиком 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.

Следовательно, наделение налоговых органов правом исчисления налогов расчетным путем направлено как на реализацию целей и задач налогового контроля, осуществление которых не должно иметь произвольных оснований, так и на создание дополнительных гарантий прав налогоплательщиков и обеспечение баланса публичных и частных интересов.

Инспекция расценила в качестве недопустимых доказательств представленные предпринимателем первичные документы, а также не воспользовалась своим правом на изъятие подлинников данных документов после завершения налоговой проверки, в то время как на ней лежала обязанность по определению реального размера налогового обязательства предпринимателя, для реализации которого и предусмотрены положения подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса.

Применяя названную норму Кодекса, инспекция должна была определить размер налогов, исходя из особенностей деятельности проверяемого налогоплательщика и сведений, полученных как из документов, находящихся в ее распоряжении, так и путем сопоставления этих сведений с информацией о деятельности аналогичных налогоплательщиков.

Неприменение упомянутых положений действующего налогового законодательства повлекло необоснованное исчисление инспекцией

налогов в сумме, не соответствующей размеру фактических обязательств предпринимателя.

Такое толкование подтверждается правовой позицией Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 19.07.2011 № 1621/11, которая не была учтена судами при принятии соответствующих актов.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты в части отказа в признании недействительным решения инспекции о доначислении 148 075 рублей налога на доходы физических лиц, 44 900 рублей единого социального налога и 168 443 рублей налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, а также начисления соответствующих указанным налогам сумм пеней и взыскания сумм налоговых санкций основаны на неправильном применении норм права и нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами правовых норм, поэтому согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат в этой части отмене.

Требование предпринимателя в данной части подлежит удовлетворению.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

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 Самарской области от 29.06.2011 по делу № А55-5386/2011, постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.08.2011 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 09.11.2011 по тому же делу в части отказа индивидуальному предпринимателю Михеевой Е.Е. в признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Кировскому району города Самары от 31.12.2010 № 14-13/28963 о доначислении 148 075 рублей налога на доходы физических лиц, 44 900 рублей единого социального налога и 168 443 рублей налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, а также о начислении соответствующих сумм пеней и взыскании сумм налоговых санкций отменить.

Решение инспекции в указанной части признать недействительным.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов