



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1098/12

Москва

17 июля 2012 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Абсалямова А.В., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Республике Саха (Якутия) о пересмотре в порядке надзора постановления Четвертого арбитражного апелляционного суда от 29.06.2011 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 14.10.2011 по делу № А58-8013/10 Арбитражного суда Республики Саха (Якутия).

В заседании приняли участие представители заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по

Республике Саха (Якутия) – Безносов Д.Г., Михайлова Е.Ю., Мостовой К.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Тумаркина В.М. и объяснения представителя заявителя, Президиум установил следующее.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 5 по Республике Саха (Якутия) (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка индивидуального предпринимателя Мыльников П.Н. (далее – предприниматель Мыльников П.Н., предприниматель) за период с 01.01.2007 по 31.12.2008, по результатам которой вынесено решение от 03.08.2010 № 14/73 (далее – решение инспекции) о привлечении предпринимателя к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренной пунктом 1 статьи 119, пунктом 1 статьи 122 и пунктом 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), доначислении 8 417 415 рублей налога на доходы физических лиц, единого социального налога и налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих сумм пеней по названным налогам.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Саха (Якутия) от 18.10.2010 № 05-22/87/11726 (далее – решение управления), принятым по апелляционной жалобе предпринимателя, решение инспекции отменено в части доначисления 3 379 877 рублей налога на добавленную стоимость за II – IV кварталы 2008 года, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа, установленного статьей 122 Налогового кодекса, за неуплату этого налога.

Основанием для доначисления упомянутых налогов послужили такие обстоятельства.

В проверенные периоды предприниматель осуществлял реализацию строительных материалов в магазине «Стройдвор» торговой площадью 149,52 квадратного метра и оптовую продажу строительных материалов и применял в этой связи два режима налогообложения: специальный

налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и общий режим налогообложения.

По договору аренды от 23.01.2006 часть помещений магазина площадью 50 квадратных метров предприниматель Мыльников П.Н. передал в аренду индивидуальному предпринимателю Мыльниковой М.М., также являвшейся плательщиком единого налога на вмененный доход по виду деятельности «розничная торговля».

Между названными предпринимателями заключены договор от 20.01.2007 № 1, признанный судами договором комиссии, и дополнительное соглашение к нему от 20.12.2007, в соответствии с которыми предприниматель Мыльников П.Н. обязался предоставить индивидуальному предпринимателю Мыльниковой М.М. (далее – комиссионер) товары (строительные и отделочные материалы) на реализацию, а комиссионер обязался реализовать товары, оплатить их стоимость на основании своего отчета или акта сверки и рассчитаться за поставленные товары в течение трех лет с даты подписания дополнительного соглашения.

Инспекция сочла неправомерным исключение предпринимателем Мыльниковым П.Н., являющимся комитентом, из обложения налогами, предусмотренными общей системой налогообложения, операций по реализации комиссионером в розничной торговой сети принадлежащих комитенту товаров и доходов предпринимателя и исходя из данных, отраженных в журналах кассира-операциониста, актах сверки расчетов между сторонами по договору от 20.01.2007 № 1, отчетах комиссионера о реализации товаров на сумму 21 536 663 рубля 31 копейка, приходно-кассовых ордерах о получении комитентом от комиссионера 9 209 040 рублей 77 копеек, пришла к выводу о занижении предпринимателем Мыльниковым П.Н. налога на добавленную стоимость, налога на доходы физических лиц и единого социального налога.

Предприниматель Мыльников П.Н. обжаловал решение инспекции (в редакции решения управления) в Арбитражный суд Республики Саха (Якутия).

Решением Арбитражного суда Республики Саха (Якутия) от 04.03.2011 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Суд первой инстанции пришел к выводу о правомерном доначислении инспекцией налогов, предусмотренных общей системой налогообложения, по операциям, связанным с продажей строительных материалов через комиссионера, поскольку указанный способ реализации лишает предпринимателя права на применение специального налогового режима в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 29.06.2011 решение суда первой инстанции отменено, решение инспекции в редакции решения управления признано незаконным.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 14.10.2011 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

По мнению судов апелляционной и кассационной инстанций, передача предпринимателем, применяющим систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, товаров на реализацию комиссионеру, также находящемуся на названном режиме налогообложения, не создает объектов обложения налогами по общей системе налогообложения. Комиссионер, реализующий в розничной торговой сети принадлежащие комитенту на праве собственности товары, рассматривается в качестве посредника между комитентом и покупателями, приобретающими товары для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит данные судебные акты отменить как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами положений главы 26.3 Налогового кодекса и параграфа 2 главы 30 и главы 51 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – Гражданский кодекс).

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующего в деле лица, Президиум считает, что решение суда первой инстанции, постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене, дело – направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Главой 26.3 Налогового кодекса предусмотрено, что система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности применяется хозяйствующими субъектами, осуществляющими розничную торговлю товарами через магазины и иные объекты стационарной и нестационарной торговой сети (подпункты 6 и 7 пункта 2 статьи 346.26, пункт 1 статьи 346.28).

Согласно абзацу двенадцатому статьи 346.27 Налогового кодекса под розничной торговлей понимается предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами на основе договоров розничной купли-продажи.

По договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с

предпринимательской деятельностью (пункт 1 статьи 492 Гражданского кодекса).

По договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента (статья 990 Гражданского кодекса).

Такими сделками, совершаемыми комиссионером, являются в рассматриваемом случае операции по розничной продаже товаров.

Комитент при передаче комиссионеру товаров в целях их дальнейшей реализации в розничной торговой сети сам не вступает в правоотношения с покупателями посредством заключения договоров розничной купли-продажи и, следовательно, не вправе претендовать на применение специального налогового режима в виде единого налога на вмененный доход по этим операциям.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат отмене в силу [пункта 1 части 1 статьи 304](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление о пересмотре судебных актов в порядке надзора предприниматель Мыльников П.Н. указывает на ошибки, допущенные инспекцией при определении сумм доначисленных налогов. Аналогичные доводы содержались и в его апелляционной жалобе на решение суда первой инстанции.

Между тем данные обстоятельства не нашли отражения ни в оспариваемых постановлениях судов апелляционной и кассационной инстанций, ни в решении суда первой инстанции. Поэтому все судебные акты подлежат отмене с передачей дела на новое рассмотрение в суд первой инстанции для оценки упомянутых доводов.

Согласно части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса

Российской Федерации обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта или решения, возлагается на орган или лицо, которые приняли акт или решение.

В силу частей 1 и 2 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений; обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела, определяются арбитражным судом на основании требований и возражений лиц, участвующих в деле, в соответствии с подлежащими применению нормами материального права.

Положениями глав 21, 23 и 24 Налогового кодекса предусмотрены основания и условия применения налогоплательщиками налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость и расходов по налогу на доходы физических лиц и единому социальному налогу (пункты 1 и 2 статьи 169, пункты 1 и 2 статьи 171, пункт 1 статьи 172, статья 221, пункт 3 статьи 237 Кодекса).

При новом рассмотрении дела судам следует учесть, что на инспекции лежит бремя доказывания факта и размера вмененных предпринимателю доходов, объектов налогообложения, а на предпринимателе – бремя доказывания факта и размера понесенных расходов и налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Учитывая изложенное и руководствуясь [статьей 303](#), [пунктом 2 части 1 статьи 305](#), [статьей 306](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Саха (Якутия) от 04.03.2011 по делу № А58-8013/10, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 29.06.2011 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 14.10.2011 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Саха (Якутия).

Председательствующий

А.А. Иванов