



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 16377/09

Москва

23 марта 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Республике Татарстан о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Татарстан от 03.03.2009 по делу № А65-24782/2008-СА1-42, постановления Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.05.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 20.08.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Республике Татарстан – Борисова Н.А., Гарифуллина Р.Ф., Мутиков Я.Б., Уткина В.М.;

от индивидуального предпринимателя Гильмутдинова Р.Н. – Зиатдинова О.В.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 11 по Республике Татарстан (далее – инспекция, налоговый орган) проведена выездная налоговая проверка индивидуального предпринимателя Гильмутдинова Р.Н. (далее – предприниматель) по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты, перечисления налога на доходы физических лиц, единого социального налога, единого сельскохозяйственного налога, единого налога на вмененный доход, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2005 по 31.12.2007, налога на игорный бизнес за период с 01.01.2005 по 31.12.2006, земельного налога за период с 01.01.2006 по 31.12.2007.

По результатам проверки налоговым органом составлен акт от 07.07.2008 № 23/15 и с учетом представленных предпринимателем возражений вынесено решение от 07.11.2008 № 33 (далее – решение налогового органа) о привлечении предпринимателя к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных пунктом 2 статьи 119, пунктом 1 статьи 122 и статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) в виде наложения штрафа в размере 1 388 821 рубля 40 копеек. Кроме того, предпринимателю предложено уплатить налог на доходы физических лиц в сумме 1 457 067 рублей 22 копеек и пени в сумме 347 494 рублей 83 копеек, единый социальный налог в сумме 790 308 рублей 6 копеек и

пени в сумме 200 774 рублей 88 копеек, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в сумме 17 965 рублей 42 копеек и пени в сумме 5 436 рублей 2 копеек.

По мнению инспекции, предприниматель в 2005 – 2007 годах неправомерно применял специальный налоговый режим – единый сельскохозяйственный налог – в отношении деятельности по изготовлению и реализации рапсового (подсолнечного) масла из сырья не собственного производства, а из приобретенного сырья (рапса).

Не согласившись с решением налогового органа, предприниматель обратился в арбитражный суд с требованием о признании недействительным этого решения.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 03.03.2009 требование предпринимателя удовлетворено частично. Решение налогового органа признано недействительным в части доначисления налога на доходы физических лиц в сумме 1 317 897 рублей; единого социального налога в сумме 790 308 рублей 6 копеек; страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, зачисляемых в Пенсионный фонд Российской Федерации на выплату страховой части трудовой пенсии, в размере 14 372 рублей 90 копеек; страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, зачисляемых в Пенсионный фонд Российской Федерации на выплату накопительной части трудовой пенсии, в размере 3 592 рублей 52 копеек; начисления соответствующих пеней и пеней по налогу на доходы физических лиц (налоговый агент) в сумме 8 507 рублей; привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Кодекса в сумме 417 616 рублей 47 копеек; привлечения к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 119 Кодекса в виде штрафа в сумме 939 269 рублей 52 копеек; привлечения к налоговой ответственности по статье 123 Кодекса в виде штрафа в сумме 3 945 рублей. В удовлетворении остальной части заявленного требования отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.05.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 20.08.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил в силе.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, инспекция просит отменить названные судебные акты в части удовлетворения требования предпринимателя, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права и нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене, дело – направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Татарстан.

Как установлено судами, между предпринимателем и его контрагентами: индивидуальным предпринимателем Аллахвердиевым Г.А., ОАО Актанышское ХПП, ЗАО «АгроСтройТорг», ЗАО «Татагроэксим», ООО «Ансат-Агро», СПК «НУР», ОАО «Заинское ХПП», ОАО им. Н.Е. Токарликова, ОАО «Набережночелнинский элеватор», ОАО «Чистопольский элеватор», ООО «Тетра-Инвест», ОПХ им. Ленина, СХПК «Баландышский», СПК «Рассвет», СПК «Усень», фермерским хозяйством Маннанов З.Х., фермерским хозяйством Смахтин В.Ю., индивидуальным предпринимателем Шишмагаевой Н.А., СХК «Кривоозерский», ООО «Мастер», потребительским кооперативом «Биклянь», ООО «Имени НУР БАЯНА», ЗАО «Агросила-Групп», КФХ «Яз», ГМХПП Чекмагушевского района, ООО «Профи», КФХ «Саетова Г.Б.», ОАО птицефабрика «Чистопольская», ООО «САФ», СПК «КОЛОС», ООО «Тамыр», ООО «МАЯК», ООО «Башак», КФХ «Бэкер», СПК «Племзавод «Ромашковский» – заключены договоры

на выращивание маслосемян рапса, предметом которых являлось со стороны предпринимателя обеспечение сельскохозяйственной деятельности контрагентов, а именно: обеспечение контрагентов инкрустированными семенами рапса, по возможности обеспечение их ядохимикатами, необходимыми материалами, горюче-смазочными материалами и другим, а также обеспечение своевременной приемки урожая – маслосемян рапса; со стороны контрагентов – принятие от заказчика инкрустированных семян рапса, посев их для выращивания маслосемян рапса, соблюдение технологии выращивания маслосемян рапса, сдача выращенного урожая маслосемян рапса, пригодных для промышленной переработки, в полном объеме заказчику. Договорами предусмотрено, что выращенный урожай на склад предпринимателя доставляется хозяйствами собственным транспортом.

Факт получения предпринимателем доставленных контрагентами маслосемян подтверждается товарными накладными; обстоятельства, связанные с поставкой маслосемян (рапса), участвующими в деле лицами не оспариваются. Встречные обязательства по договорам, заключенным с данными контрагентами в течение 2005 – 2007 годов, предприниматель исполнил, обеспечив своевременную приемку маслосемян от контрагентов по ценам, указанным в товарных накладных.

С учетом названных обстоятельств суды пришли к выводу о том, что производство сельскохозяйственного сырья – маслосемян рапса – было осуществлено самим заявителем совместно с его контрагентами и впоследствии реализовано предпринимателю для дальнейшей переработки, следовательно, предприниматель являлся сельскохозяйственным товаропроизводителем и имел право на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Однако указанные выше обстоятельства не являются достаточным основанием для признания предпринимателя сельскохозяйственным товаропроизводителем в целях главы 26.1 Кодекса.

Суды не проверили и не опровергли доводов налогового органа о том, что представленные предпринимателем договоры с контрагентами и другие документы не свидетельствуют о том, что им в полной мере были выполнены условия договоров, которые, по его мнению, подтверждают как факт производства сельскохозяйственной продукции, так и то, что доход от реализации произведенной им сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную им из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 процентов.

Суды также сочли, что договоры между предпринимателем и его контрагентами свидетельствуют о выполнении последними работ по выращиванию маслосемян рапса по заданию предпринимателя. Между тем в материалах дела имеются счета-фактуры, предъявленные предпринимателю его контрагентами, с выделением налоговой ставки по налогу на добавленную стоимость в размере 10 процентов, которая в соответствии с пунктом 2 статьи 164 Кодекса применяется при реализации товаров, в том числе маслосемян, а не при реализации работ или услуг. Однако суды не дали оценки этому обстоятельству.

Не исследовался судами и вопрос о том, являлись ли контрагенты предпринимателя, от которых он получал сельскохозяйственное сырье, плательщиками единого сельскохозяйственного налога, поскольку данное обстоятельство в совокупности с другими могло бы свидетельствовать о том, кто из них является сельскохозяйственным товаропроизводителем.

При этом суды приняли во внимание отсутствие претензий к предпринимателю со стороны его контрагентов в части исполнения обязательств по гражданско-правовым договорам, что само по себе не может свидетельствовать о наличии обстоятельств, имеющих значение для целей налогообложения.

Кроме того, даже выполнение в полной мере условий договоров со стороны предпринимателя не является безусловным основанием для

признания его сельскохозяйственным товаропроизводителем в целях применения главы 26.1 Кодекса, поскольку согласно пункту 1 статьи 346.2 Кодекса (в редакции, действовавшей в рассматриваемый период) налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога в порядке, установленном главой 26.1 Кодекса.

В соответствии с пунктом 2 данной статьи сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций или индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 процентов.

Налогоплательщики, самостоятельно не производящие сельскохозяйственную продукцию, а лишь осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку из сельскохозяйственного сырья несобственного производства (вне зависимости от доли дохода от реализации такой продукции в общем объеме полученных ими доходов от реализации товаров (работ, услуг)), не вправе применять систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, поскольку таковыми в смысле главы 26.1 Кодекса не являются.

Поэтому для отнесения налогоплательщика к категории сельскохозяйственного товаропроизводителя в целях главы 26.1 Кодекса имеет значение не просто факт производства им сельскохозяйственной

продукции, а то обстоятельство, что доля дохода от реализации произведенной им сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную им из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 процентов от общего дохода от реализации товаров (работ, услуг), в том числе и от дохода от реализации продукции первичной переработки, произведенной им из сельскохозяйственного сырья несобственного производства.

Судам необходимо иметь в виду, что право на применение специального налогового режима в виде единого сельскохозяйственного налога должен обосновать налогоплательщик.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и в силу пункта 1 статьи 340 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене, дело – направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Татарстан.

Содержащееся в настоящем постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

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 Татарстан от 03.03.2009 по делу № А65-24782/2008-СА1-42, постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.05.2009 и постановление

Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 20.08.2009 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Татарстан.

Председательствующий

А.А. Иванов