

АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 31 мая 2018 г. N Ф06-32380/2018

Дело N А49-12788/2017

Резолютивная часть постановления объявлена 24 мая 2018 года.

Полный текст постановления изготовлен 31 мая 2018 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Ольховикова А.Н.,

судей Егоровой М.В., Логинова О.В.,

при участии представителей:

индивидуального предпринимателя Акопова Эрнеста Рубеновича - Башкиной Л.В. (доверенность от 23.10.2017),

Инспекции Федеральной налоговой службы по Первомайскому району г. Пензы - Королевой А.Г. (доверенность от 23.10.2017 N 03-25/09207), Управления Федеральной налоговой службы по Пензенской области - Королевой А.Г. (доверенность от 19.09.2017 N 05-30/13242),

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Акопова Эрнеста Рубеновича

на решение Арбитражного суда Пензенской области от 27.12.2017 (судья Петрова Н.Н.) и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.02.2018 (председательствующий судья Кузнецов В.В., судьи Бажан П.В., Корнилов А.Б.)

по делу N А49-12788/2017

по заявлению индивидуального предпринимателя Акопова Эрнеста Рубеновича (ИНН 583602104198, ОГРН 309583722300029, Пензенская область, г. Пенза) к Инспекции Федеральной налоговой службы по Первомайскому району г. Пензы (ИНН 5837006656, ОГРН 1045803999999, Пензенская область, г. Пенза), к Управлению Федеральной налоговой службы по Пензенской области, Пензенская область, г. Пенза, о признании частично недействительными решений,

установил:

индивидуальный предприниматель Акопов Эрнест Рубенович (далее ИП Акопов Э.Р., предприниматель) обратился в Арбитражный суд Пензенской области с заявлением о признании недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Первомайскому району г. Пензы (далее - ИФНС России по Первомайскому району г. Пензы, инспекция, налоговый орган) от 03.07.2017 N 9 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения (далее - УСН), за 2014-2015 годы в сумме 518 976 руб., пени в сумме 220 449 руб. 32 коп., привлечения к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ, Кодекс) в виде штрафа в сумме 25 980 руб. 38 коп., решения Управления Федеральной налоговой службы по Пензенской области (далее - Управление) от 05.09.2017 N 06-10/124.

Решением Арбитражного суда Пензенской области от 27.12.2017, оставленным без изменения постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.02.2018, в удовлетворении заявленных требований отказано.

В кассационной жалобе ИП Акопов Э.Р. просит отменить принятые по делу судебные акты, ссылаясь на нарушение судами норм материального и процессуального права, несоответствие выводов судов обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам.

Кассационная инстанция, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы, заслушав объяснения представителей сторон, проверив в соответствии со статьей 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) законность обжалуемых судебных актов, считает жалобу не подлежащей удовлетворению.

Как следует из материалов дела, ИП Акопов Э.Р. зарегистрирован в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей, основной государственный регистрационный номер N 3309583722300029. Основной вид деятельности - деятельность агентств недвижимости за вознаграждение, дополнительными видами деятельности являются - аренда и управление собственным или арендованным жилым и нежилым недвижимым имуществом; предоставление посреднических услуг при купле-продаже недвижимого имущества; предоставление консультационных и посреднических услуг при купле-продаже жилого и нежилого недвижимого имущества.

Заявитель в 2014 году применялась упрощенная система налогообложения с объектом налогообложения "доходы".

ИФНС России по Первомайскому району г. Пензы была проведена выездная налоговая проверка, по результатам которой составлен акт от 18.05.2016 N 4 и принято решение от 03.07.2017 N 9 о привлечении предпринимателя к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Данным решением предпринимателю доначислен единый налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, за 2014 год в размере 515 839 руб., за 2015 год в размере 215 996 руб., начислены соответствующие суммы пени, предприниматель привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 22 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в виде штрафа в размере 26 592 руб.

Решение налогового органа оспорено предпринимателем частично в вышестоящий налоговый орган.

Решением Управления от 05.09.2017 N 06-10/124 жалоба предпринимателя оставлена без удовлетворения.

В этой связи предприниматель обратился в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды обоснованно исходили из следующего.

В силу части 1 статьи 346.15 НК РФ при определении объекта налогообложения учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном пунктами 1 и 2 статьи 248 настоящего Кодекса.

Согласно части 1 статьи 248 НК РФ к доходам в целях настоящей главы относятся: 1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы от реализации).

В целях настоящей главы товары определяются в соответствии с пунктом 3 статьи 38 настоящего Кодекса; 2) внереализационные доходы.

Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Доходы от реализации определяются в порядке, установленном статьей 249 настоящего Кодекса с учетом положений настоящей главы.

Внереализационные доходы определяются в порядке, установленном статьей 250 настоящего Кодекса с учетом положений настоящей главы.

В силу части 1 статьи 249 НК РФ в целях настоящей главы доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах (часть 2 статьи 249 НК РФ).

В соответствии с частью 3 статьи 38 НК РФ товаром для целей настоящего Кодекса признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

Реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе (часть 1 статьи 39 НК РФ).

Таким образом, доходы от реализации учитываются при определении налоговой базы по единому

налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Как установлено судами, ИП Акопов Э.Р. в проверяемые периоды являлся плательщиком единого налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, с объектом налогообложения - доходы.

Акопов Э.Р. (покупатель) на основании договора купли-продажи от 17.04.2014, приобрел у Макаровой Н.А. (продавец) земельный участок площадью 1162 кв. м кадастровый номер 58:29:3003003:82 и жилой дом площадью 48,2 кв. м, инвентарный номер 56:401:002:000173630, расположенные по адресу: г. Пенза ул. Свердлова, 39.

Цена по договору составила 8 500 000 руб. Факт передачи денежных средств покупателем продавцу подтверждается распиской от 17.04.2014. Сделка зарегистрирована Управлением Росреестра по Пензенской области 24.04.2014.

Согласно пояснениям Акопова Э.Р., приобретенные им земельный участок и жилой дом в личных целях не использовались, в аренду не сдавались.

13.05.2014 Акопов Э.Р. продал указанное недвижимое имущество ООО "Ревьера" за 8 500 000 руб. (расходный кассовый ордер от 13.05.2014 N 126). Сделка зарегистрирована Управлением Росреестра по Пензенской области, о чем в ЕГРП сделаны записи N 58-58-37/006/2014-957 и N 58-58-37/006/2014-958.

Согласно сведениям, содержащимся в информационной базе ФНС России, жилой дом, расположенный по адресу: г. Пенза ул. Свердлова, 39, принадлежащий с 28.05.2014 ООО "Ревьера", снесен 22.12.2014.

Доход в сумме 8 500 000 руб., полученный от реализации недвижимого имущества, не был учтен налогоплательщиком в книге учета доходов и не включен в налогооблагаемую базу по УСНО, в связи с чем налоговым органом доначислены налог за 2014 год в сумме 510 000 руб., соответствующие пени и штраф в сумме 25 528 руб. 32 коп.

Суды учитывали, что в соответствии с пунктом 1 статьи 346.18 НК РФ в случае, если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, налоговой базой признается денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя, и признали доначисление налога, пени и штрафа правомерным.

Как отмечено судами, объектом налогообложения при использовании УСНО являются реально полученные налогоплательщиком денежные средства. Необходимым условием для включения в налоговую базу дохода является его непосредственное получение, а также доход должен быть связан с осуществлением предпринимательской деятельности.

Отклоняя довод заявителя о неиспользовании вышеназванного имущества в предпринимательской деятельности и необходимости учета дохода от сделки в налоговой декларации по форме 3-НДФЛ, суды указали следующее.

В силу части 1 статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг. Лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность, должны быть зарегистрированы в этом качестве в установленном законом порядке, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

Процедура регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя носит заявительный характер, т.е. субъект самостоятельно решает вопрос о целесообразности выбора вида деятельности, равно как и о том, способен ли он нести обременения, вытекающие из правового статуса индивидуального предпринимателя.

Конституционный Суд Российской Федерации в Постановлении от 17.12.1996 N 20-П, указал, что гражданин (в случае, если он является индивидуальным предпринимателем без образования юридического лица) использует свое имущество не только для занятия предпринимательской деятельностью, но и в качестве собственно личного имущества, необходимого для осуществления неотчуждаемых прав и свобод. Имущество гражданина в этом случае юридически не разграничено.

При этом характер использования имущества в указанных целях имеет определяющее значение.

О наличии в действиях гражданина признаков предпринимательской деятельности могут свидетельствовать, в частности, изготовление или приобретение имущества с целью последующего извлечения прибыли от его использования или реализации; хозяйственный учет операций, связанных с

осуществлением сделок; взаимосвязанность всех совершенных гражданином в определенный период времени сделок.

Видами деятельности ИП Акопова Э.Р. являются: аренда и управление собственным или арендованным жилым и нежилым недвижимым имуществом; предоставление посреднических услуг при купле-продаже недвижимого имущества; предоставление консультационных и посреднических услуг при купле-продаже жилого и нежилого недвижимого имущества.

Судами также отмечено, что в 2014 году заявитель по договору купли-продажи от 13.05.2014 продал ООО "Ревьера" незавершенное строительство нежилое здание, расположенное по адресу: г. Пенза ул. Куйбышева, стр. 34, за 3 997 264 руб. Цена договора включает цену права на передаваемый земельный участок, занимаемый незавершенным строительством, при этом доход от данной сделки отражен предпринимателем в книге доходов за 2014 год, т.е. заявитель неоднократно реализовывал собственное недвижимое имущество.

Таким образом, реализация недвижимого имущества (его приобретение и продажа) является в рассматриваемом случае для предпринимателя одним из избранных им видом деятельности.

В 2014 год заявителем приобретена и реализована ООО "Ревьера" (застройщик многоквартирных домов) недвижимость по двум договорам купли-продажи, при этом реализация по одному из них отражена в книге доходов предпринимателя (договор купли-продажи объекта от 13.05.2014, расположенного по адресу: г. Пенза ул. Куйбышева, стр. 34), а по другому (договор купли-продажи объекта от 13.05.2014, расположенного по адресу: г. Пенза ул. Свердлова, 39) не отражена.

Указанные выше объекты недвижимости - жилой дом и объект незавершенного строительства, приобретенные ООО "Ревьера" у заявителя являются смежными, расположены на пересечении ул. Свердлова с ул. Куйбышева в г. Пенза, были в 2014 году снесены, а на земельных участках ООО "Ривьера" осуществляет строительство многоквартирного жилого дома.

Учитывая данные обстоятельства, суды пришли к выводу о том, что заявитель, приобретая указанные земельные участки, действовал в интересах застройщика ООО "Ревьера" с целью консолидации земельных участков и осуществления строительства, т.е. осуществлял предпринимательскую деятельность и был обязан уплачивать налог по этим сделкам по УСНО.

При этом отмечено, что доказательств использования жилого дома и земельного участка, расположенных по адресу: г. Пенза ул. Свердлова, 39, по прямому назначению для личного (семейного) потребления (проживания семьи, родственников) в материалах дела не имеется.

В этой связи являются верными выводы о том, что спорная сделка по реализации недвижимого имущества правомерно рассмотрена налоговым органом в качестве предпринимательской деятельности Акопова Э.Р., направленной на получение доходов, выручка от реализации этого имущества подлежит включению в состав доходов, учитываемых при определении налоговой базы по упрощенной системе налогообложения. Оснований для включения в налоговую декларацию по форме 3-НДФЛ доходов, полученных от реализации спорного имущества, у предпринимателя не имелось.

Также суды признали обоснованными выводы о занижении заявителем налоговой базы по УСНО по итогам 2015 года на сумму 149 604 руб. 50 коп., зачисленную на банковскую карту Акопова Э.Р. от ООО "ГИФТ" в виде компенсации командировочных расходов, понесенных в связи с оказанием заявителем услуг по договору от 26.12.2014 о передаче полномочий единоличного исполнительного органа управляющему

Как установлено судами, между ООО "ГИФТ" (общество) и предпринимателем Акоповым Э.Р. (Управляющий) заключен договор от 26.12.2014 о передаче полномочий единоличного исполнительного органа общества управляющему.

Объем полномочий Управляющего по управлению обществом определен пунктом 1.2 указанного договора.

За оказание услуг по управлению обществом обязуется уплачивать Управляющему вознаграждение в размере и в порядке, установленных настоящим договором (пункт 1.4 договора).

Согласно пункту 6.3 договора общество возмещает Управляющему фактические расходы на поездки в другие регионы и за пределы территории РФ в связи с осуществлением полномочий единоличного исполнительного органа общества, а также исполнением иных обязанностей по настоящему договору.

Договор о передаче полномочий единоличного исполнительного органа управляющему является договором возмездного оказания услуг, в связи с чем к урегулированию отношений по указанному договору применяются положения глав 37 "Подряд" и 39 "Возмездное оказание услуг" ГК РФ.

Согласно части 1 статьи 779 ГК РФ по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

В силу положений статьи 783 ГК РФ общие положения о подряде (статьи 702 - 729) и положения о бытовом подряде (статьи 730 - 739) применяются к договору возмездного оказания услуг, если это не противоречит статьям 779 - 782 настоящего Кодекса, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг.

В соответствии с частью 2 статьи 709 ГК РФ цена в договоре подряда включает компенсацию издержек подрядчика и причитающееся ему вознаграждение.

Таким образом, как верно заключили суды, компенсация ООО "ГИФТ" Акопову Э.Р. командировочных расходов связана с исполнением им обязанностей по договору от 26.12.2014, т.е. с его предпринимательской деятельностью.

Учитывая вышеизложенное, является верным вывод о том, что полученные заявителем от ООО "ГИФТ" денежные средства в сумме 149 604 руб. 50 коп. в качестве компенсации командировочных расходов, связанных с исполнением обязанностей Управляющего по договору от 26.12.2014, являются доходом налогоплательщика, подлежат отражению в книге учета доходов предпринимателя и включению в налогооблагаемую базу по УСНО.

При таких обстоятельствах судами правомерно отказано в удовлетворении заявленных требований о признании недействительным решения налогового органа.

Выводы судов основаны на правильном применении и толковании норм Кодекса, соответствуют имеющимся в деле доказательствам и установленным на основании их оценки фактическим обстоятельствам.

Доводы кассационной жалобы, сводящиеся фактически к повторению утверждений, исследованных и правомерно отклоненных судами первой и апелляционной инстанций, не могут служить основанием для отмены или изменения судебных актов, поскольку не свидетельствуют о нарушении судами норм материального и процессуального права.

На основании вышеизложенного, судебная коллегия кассационной инстанции не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов и удовлетворения кассационной жалобы.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

постановил:

решение Арбитражного суда Пензенской области от 27.12.2017 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.02.2018 по делу N А49-12788/2017 оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Возвратить индивидуальному предпринимателю Акопову Эрнесту Рубеновичу из федерального бюджета государственную пошлину за рассмотрение кассационной жалобы в размере 2850 рублей как излишне уплаченную по платежному поручению от 12.03.2018 N 398. Выдать справку на возврат излишне уплаченной государственной пошлины.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья
А.Н.ОЛЬХОВИКОВ

Судьи
М.В.ЕГОРОВА
О.В.ЛОГИНОВ