



**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД
ДАЛЬНЕВОСТОЧНОГО ОКРУГА**

Именем Российской Федерации

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

арбитражного суда кассационной инстанции

г. Хабаровск

№ Ф03-3388/2011

16 сентября 2011 г.

Резолютивная часть постановления объявлена 14 сентября 2011 года.

Полный текст постановления изготовлен 16 сентября 2011 г.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа в
составе:

Председательствующего: Котиковой Г.В.

Судей: Меркуловой Н.В., Филимоновой

Е.П. при участии:

от индивидуального предпринимателя А. – **Кизилов С.Ю.**,
представитель по доверенности от 14.04.2011 № 79 ЕА 0021735;

от инспекции Федеральной налоговой службы по городу Биробиджану Еврейской автономной области – **Закон А.М.**, специалист-эксперт по доверенности от 25.11.2010 № б/н; **Горбенко О.А.**, начальник юридического отдела по доверенности от 01.02.2011 № б/н; **Макарова И.И.**, начальник отдела выездных проверок по доверенности от 26.11.2010 № б/н;

рассмотрел в судебном заседании **кассационную жалобу индивидуального предпринимателя А. на решение от 05.04.2011, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 01.06.2011 по делу № А16-1252/2010 Арбитражного суда Еврейской автономной области**

Дело рассматривали: в суде первой инстанции судья Балова Е.В., в суде апелляционной инстанции судьи: Швец Е.А., Михайлова А.И., Сапрыкина Е.И.

По заявлению индивидуального предпринимателя А.

к инспекции Федеральной налоговой службы по городу Биробиджану Еврейской автономной области

о признании недействительным решения от 23.08.2010 № 12 в части.

Индивидуальный предприниматель А. (ОГРН 310790128100021, ИНН 790104549031, г.Биробиджан, ул.Комсомольская, 21-26) (далее – заявитель; предприниматель) обратилась в Арбитражный суд Еврейской автономной области с заявлением, с учетом уточнения требований в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ), о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Биробиджану Еврейской автономной области (ОГРН 1047900053750, г.Биробиджан, ул.Комсомольская, 11а) (далее – инспекция; налоговый орган) от 23.08.2010 № 12 в части дополнительного начисления: налога на добавленную стоимость (далее – НДС) за 2008 год в сумме 128 823 руб., пеней и штрафа на указанную сумму налога; налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) за 2007 – 2008 годы в сумме 1 132 701 руб., пеней и штрафных санкций на указанную сумму налога; единого социального налога (далее – ЕСН) за 2007 – 2008 годы в сумме 229 302 руб., пеней и штрафа, просила учесть наличие смягчающих ответственность обстоятельств и уменьшить размер налоговых санкций до 1 000 руб.

Решением суда от 05.04.2011 требования предпринимателя удовлетворены частично, оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части доначисления НДС в сумме 128 823 руб., пеней и штрафа в сумме 25 764,60 руб. по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) за неполную уплату НДС, в остальной части требований отказано.

Постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 01.06.2011 решение суда первой инстанции в обжалуемой предпринимателем части оставлено без изменения.

В кассационной жалобе предприниматель А. просит решение суда в части отказа в удовлетворении ее требований и постановление апелляционного суда полностью изменить и удовлетворить ее заявление в полном объеме. Как полагает заявитель жалобы, суды неверно установили обстоятельства дела и неправильно применили нормы материального права, а именно положения пункта 7 статьи 31 НК РФ. По мнению предпринимателя, поддержанному ее представителем в суде кассационной инстанции, определяя объем налоговых обязательств по НДФЛ и ЕСН за 2007 – 2008 годы, инспекция должна была использовать сведения о рыночной, а не средней цене сои за указанный период, а также данные аналогичных налогоплательщиков, руководствуясь при этом положениями пункта 2, 4 – 11 статьи 40 НК РФ. Кроме того, представитель предпринимателя в судебном заседании подтвердил доводы заявителя о наличии смягчающих ответственность обстоятельств (совершение правонарушения впервые, тяжелое заболевание), полагая, что суды неправомерно не уменьшили размер налоговых санкций в порядке пункта 3 статьи 114 НК РФ.

Инспекция в отзыве и ее представители в суде кассационной инстанции против отмены судебных актов в обжалуемой части возражали, считая их законными и обоснованными. Заявили о том, что не располагали на момент вынесения решения по результатам выездной налоговой проверки сведениями о заболевании предпринимателя и, соответственно, о наличии смягчающих обстоятельств.

Проверив в порядке и пределах статей 284, 286 АПК РФ применение судами норм материального и процессуального права, суд кассационной

инстанции считает необходимым удовлетворить кассационную жалобу предпринимателя частично.

Как установлено судами и следует из материалов дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка деятельности предпринимателя, по результатам которой составлен акт от 16.07.2010 № 16. На основании указанного акта, с учетом возражений налогоплательщика, налоговым органом принято решение от 23.08.2010 № 12 о привлечении к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 119 НК РФ за непредставление налоговых деклараций по НДФЛ в виде **штрафа в размере 2 376 752 руб.** и ЕСН **в виде штрафа в размере 1 183 909 руб.**, а также по пункту 1 статьи 122 НК РФ в виде взыскания **штрафа в общей сумме 1 183 909 руб. за неуплату или неполную уплату НДС, НДФЛ и ЕСН.** Этим же решением предпринимателю дополнительно начислены налоги на общую сумму 5 919 545 руб., в том числе: НДС в сумме 1 749 638 руб. за 2007 год и 2 807 904 руб. за 2008 год; НДФЛ, соответственно, 675 779 руб. и 456 922 руб.; ЕСН в сумме 229 302 руб., пени на общую сумму 1 669 309 руб. за несвоевременную уплату указанных налогов.

Названное выше решение инспекции по апелляционной жалобе предпринимателя проверено Управлением Федеральной налоговой службы по Еврейской автономной области и оставлено без изменения.

Из материалов дела также видно, что предприниматель согласилась с доначислением НДС, за исключением суммы 128 823 руб., заявив ходатайство об исключении из числа доказательств документов, касающихся приобретения сои у ООО «Амурская зернобобовая компания», по которым инспекция заявила суду о фальсификации представленных налогоплательщиком доказательств.

Таким образом, суды, проверяли оспариваемое решение инспекции в части, касающейся доначисления НДС в сумме 128 823 руб., НДФЛ и ЕСН в названных выше суммах, а также налоговых санкций по результатам выездной налоговой проверки.

Индивидуальный предприниматель А., как установила инспекция в ходе налогового контроля, осуществляла оптовую торговлю

сельскохозяйственным сырьем и живыми животными, применяла общий режим налогообложения, при этом в период с 2007 по 2008 годы, в нарушение положений статей 227, 229, 243 НК РФ, налоговые декларации по НДФЛ и ЕСН не представляла.

Основанием для доначисления НДФЛ явился вывод инспекции о занижении предпринимателем дохода, полученного за указанный налоговый период, от реализации сои ООО «Гермес», и об отсутствии документально подтвержденных расходов по ее приобретению, в связи с чем как доходы, так и расходы предпринимателя в проверяемом периоде определены налоговым органом расчетным путем в соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ.

В силу указанной нормы инспекция вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками, расчетным путем на основании имеющейся у неё информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях, в частности, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Как установили суды из материалов дела, предприниматель налоговые декларации по указанным налогам не подавала, по требованию инспекции документы не представила.

Согласно статье 210 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц 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 доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 – 221 НК РФ.

В соответствии со статьей 221 НК РФ при исчислении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют налогоплательщики, указанные в пункте 1 статьи 227 НК РФ, - 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 "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса РФ. При этом в статье 252 НК РФ расходы определены, как обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком; обоснованные расходы - экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме; документально подтвержденные расходы - 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, обязанность подтвердить понесенные расходы возлагается на налогоплательщика, что последним сделано не было.

Инспекция, реализуя свои полномочия, при проведении мероприятий налогового контроля, истребовала документы контрагента ООО «Гермес», использовала данные о движении денежных средств по расчетному счету налогоплательщика в кредитном учреждении, на основании чего определила доход, полученный от реализации сои в 2007 и 2008 годах, размер которого заявитель жалобы не оспаривает. В целях определения расходов предпринимателя от указанной деятельности налоговым органом также получены информация от крестьянских (фермерских) хозяйств, организаций и индивидуальных предпринимателей, занимающихся выращиванием и продажей соевых бобов, данные территориального органа Росстата по Еврейской автономной области о средней цене за тонну сои, продаваемой производителями сельскохозяйственной продукции на территории Еврейской автономной области.

В аналогичном порядке определена налоговая база по ЕСН.

Суд первой инстанции на основе исследования и оценки в соответствии с требованиями статьи 71 АПК РФ всех имеющихся в

материалах дела доказательств, представленных как инспекцией, так и заявителем, пришел к выводу об обоснованности доначисленных инспекцией сумм НДС и ЕСН, определенных расчетным методом по правилам подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ, что подтвердил апелляционный суд, рассматривая дело повторно в порядке главы 34 АПК РФ.

При названных обстоятельствах суд кассационной инстанции находит выводы судов, с учетом установленных по данному делу конкретных обстоятельств, основанными на правильном применении положений статьи 31, глав 23, 24 Налогового кодекса Российской Федерации.

Ссылка предпринимателя на статью 40 НК РФ правомерно не принята судом апелляционной инстанции, как не подлежащая применению, при рассмотрении возникших спорных правоотношений.

Доводы заявителя жалобы в данной части подлежат отклонению, поскольку были предметом рассмотрения судов первой и апелляционной инстанции и по существу направлены на переоценку исследованных судами доказательств и установленных на их основе обстоятельств дела, что в силу положений статьи 286 АПК РФ не предоставлено суду кассационной инстанции.

Вместе с тем суд кассационной инстанции находит ошибочными выводы судов об отсутствии оснований для снижения размера штрафа по пункту 1 статьи 119 и пункту 1 статьи 122 НК РФ, подлежащих взысканию с предпринимателя по результатам выездной налоговой проверки и составивших в общей сумме 4 039 148 руб.

Предприниматель А., оспаривая решение инспекции в названной части, при обращении в арбитражный суд указала в заявлении на обстоятельства, смягчающие ответственность, в том числе совершение налогового правонарушения впервые и тяжелое заболевание, представив в подтверждение в материалы дела медицинские документы (т.1 л.д.86, т. 15 л.д. 17,18). Указанные обстоятельства инспекция в отзыве на кассационную жалобу и ее представители в судебном заседании не

опровергли, сославшись лишь на то, что не располагали такими сведениями в период проверки.

На основании пункта 1 статьи 114 НК РФ налоговая санкция является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения и, при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства, размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей Налогового кодекса РФ.

В соответствии с пунктами 1 и 4 статьи 112 НК РФ обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются: совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств, под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости; тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения; а также иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающими дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Как разъяснено в пункте 19 Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации № 41, Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 9 от 11.06.1999 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации», если при рассмотрении дела о взыскании санкции за налоговое правонарушение будет установлено хотя бы одно из смягчающих ответственность обстоятельств, перечисленных в пункте 1 статьи 112 НК РФ, суд при определении размера подлежащего взысканию штрафа обязан в соответствии с пунктом 3 статьи 114 НК РФ уменьшить его размер не менее чем в два раза по сравнению с предусмотренным соответствующей нормой главы 16 Налогового кодекса РФ.

Учитывая, что пунктом 3 статьи 114 НК РФ установлен лишь минимальный предел снижения налоговой санкции, суд по результатам оценки соответствующих обстоятельств (например, характера совершенного правонарушения, количества смягчающих ответственность обстоятельств, личности налогоплательщика, его

материального положения) вправе уменьшить размер взыскания и более, чем в два раза.

Между тем, указанное положение статьи 114 НК РФ и правовую позицию, содержащуюся в пункте 19 названного выше постановления, суды не учли.

Поскольку обстоятельства, на которые ссылается предприниматель в обоснование своих доводов в данной части являются в силу пункта 1 статьи 112 НК РФ смягчающими, нашли свое подтверждение в материалах дела, отягчающих ответственность обстоятельств, указанных в пункте 2 этой же статьи, налоговым органом и судами не установлено, то решение суда первой инстанции и постановление апелляционного суда в части отказа в удовлетворении требований заявителя о снижении размера налоговых санкций следует отменить, как несоответствующие пункту 3

статьи 114 НК РФ. Заявление налогоплательщика в указанной части – удовлетворить, уменьшив до 100 000 руб. размер штрафа, подлежащего взысканию по решению инспекции от 23.08.2010 № 12 за совершение предпринимателем А. налоговых правонарушений, ответственность за которое установлена пунктом 1 статьи 119 и пунктом 1 статьи 122 НК РФ.

В остальной обжалуемой части принятые по делу судебные акты следует оставить без изменения, учитывая, что суды, исходя из установленных по данному делу конкретных обстоятельств, правильно применили нормы материального права, регулирующие возникшие спорные правоотношения.

Руководствуясь статьями 284, 286 – 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа

П О С Т А Н О В И Л:

решение от 05.04.2011, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 01.06.2011 по делу № А16-1252/2010 Арбитражного суда Еврейской автономной области в части отказа в

удовлетворении требований о признании недействительным решения инспекции Федеральной налоговой службы по городу Биробиджану Еврейской автономной области от 23.08.2010 № 12 в части привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания с индивидуального предпринимателя А. штрафов по пункту 1 статьи 119 и пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации отменить.

Признать недействительным решение инспекции Федеральной налоговой службы по городу Биробиджану Еврейской автономной области от 23.08.2010 № 12 в части привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации за непредставление налоговых деклараций по налогу на доходы физических лиц и единому социальному налогу, по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату или неполную уплату налога на добавленную стоимость, налога на доходы физических лиц, единого социального налога за 2007 – 2008 годы **в виде взыскания штрафов в сумме, превышающей 100 000 руб.**, как несоответствующее пункту 3 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации.

В остальной обжалуемой части названные выше решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций по данному делу оставить без изменения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья

Котикова Г.В.

Судьи

Меркулова Н.В.
Филимонова Е.П.