

---

## АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 19 марта 2018 г. по делу N А56-1344/2017

Арбитражный суд Северо-Западного округа в составе председательствующего Васильевой Е.С., судей Бурматовой Г.Е., Корабухиной Л.И., при участии от индивидуального предпринимателя Артемьева А.А. представителя Евстафьева В.М. (доверенность от 18.03.2018), предпринимателя Артемьева А.А. (паспорт), от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 18 по Санкт-Петербургу Гильмановой Р.Р. (доверенность от 24.04.2017 N 13-17/09607), Иванова В.И. (доверенность от 23.08.2017 N 13-17/21334), от Управления Федеральной налоговой службы по Санкт-Петербургу Талиманчук О.А. (доверенность от 19.09.2017 N 15-10-05/52499), рассмотрев 19.03.2018 в открытом судебном заседании кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Артемьева Александра Анатольевича на решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 26.04.2017 (судья Калайджян А.А.) и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.11.2017 (судьи Третьякова Н.О., Загараева Л.П., Згурская М.Л.) по делу N А56-1344/2017,

установил:

Индивидуальный предприниматель Артемьев Александр Анатольевич, ОГРНИП 311784732200102 (далее - Предприниматель), обратился в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 18 по Санкт-Петербургу, место нахождения: 195009, Санкт-Петербург, Арсенальная наб., д. 13/1, ОГРН 1047807000020, ИНН 7804045452 (далее - Инспекция), от 02.09.2016 N 02/33.

К участию в деле в качестве заинтересованного лица привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Санкт-Петербургу, место нахождения: 191180, Санкт-Петербург, наб. реки Фонтанки, д. 76, ОГРН 1047843000578, ИНН 7841015181 (далее - Управление).

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 26.04.2017, оставленным без изменения постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.11.2017, в удовлетворении заявления отказано.

В кассационной жалобе Предприниматель, ссылаясь на неполное выяснение обстоятельств, имеющих значение для дела, а также на неправильное применение судами норм материального права и нарушение норм процессуального права, просит обжалуемые судебные акты отменить и принять новый судебный акт, которым удовлетворить заявленные требования.

Податель жалобы настаивает на том, что поскольку реализация объекта недвижимости, расположенного по адресу: Ленинградская область, г. Гатчина, пр. 25 Октября, д. 52б, произведена физическим лицом, а не предпринимателем Артемьевым А.А., то у Предпринимателя отсутствует доход от продажи данного недвижимого имущества, следовательно, доначисление налога в сумме 300 000 руб. неправомерно. Предприниматель указывает, что перед продажей объекта недвижимости сдача его в аренду была прекращена, с арендаторами расторгнуты все договоры. Кроме того, податель жалобы считает, что в рассматриваемом случае не доказан факт получения

---

Предпринимателем в 2014 денежных средств от реализации данного объекта. Помимо прочего, по мнению Предпринимателя, судами неверно определено то обстоятельство, что договор был фактически исполнен. Податель жалобы также обращает внимание суда кассационной инстанции на то, что договор купли-продажи нежилого помещения от 27.05.2014 расторгнут (соглашение от 20.06.2014), денежные средства возвращены Предпринимателем, в связи с чем отсутствуют основания для доначисления налога. Помимо прочего, Предприниматель считает, что судами необоснованно отклонено его ходатайство об уменьшении размера налоговых санкций.

В отзывах на кассационную жалобу Инспекция и Управление просят оставить ее без удовлетворения, считая принятые по делу судебные акты законными и обоснованными.

В судебном заседании представитель Предпринимателя поддержал доводы, приведенные в кассационной жалобе, а представители Инспекции и Управления возражали против ее удовлетворения.

Законность обжалуемых судебных актов проверена в кассационном порядке.

Из материалов дела следует, что Инспекцией проведена выездная налоговая проверка в отношении индивидуального предпринимателя Артемьева А.А. по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов за период с 01.01.2013 по 31.12.2014.

По результатам проверки Инспекцией составлен акт от 15.07.2016 N 02/33 и, с учетом представленных Предпринимателем возражений, принято решение от 02.09.2016 N 02/33 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым Предприниматель привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в виде штрафа в размере 252 815 руб. Указанным решением Предпринимателю также доначислен налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения (далее - УСН) в сумме 1 264 073 руб. и начислены пени в сумме 286 807 руб.

Основаниями для принятия решения от 02.09.2016 N 02/33 послужил вывод Инспекции о занижении Предпринимателем налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН в связи с невключением в налоговую базу доходов, полученных от реализации нежилых помещений.

Решением Управления от 08.12.2016 N 16-13/54922 решение Инспекции от 02.09.2016 N 02/33 отменено в части доначисления налога, уплачиваемого в связи с применением УСН за 2013 год в сумме 533 руб. В остальной части решение Инспекции от 02.09.2016 N 02/33 оставлено без изменения.

Полагая решение Инспекции от 02.09.2016 N 02/33 неправомерным, Предприниматель обратился в арбитражный суд с требованием о признании его недействительным.

Решением суда первой инстанции в удовлетворении заявления отказано.

Суд апелляционной инстанции позицию суда первой инстанции поддержал.

---

---

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела и доводы кассационной жалобы, проверив правильность применения судебными инстанциями норм материального и процессуального права, приходит к следующим выводам.

В соответствии со статьей 346.11 НК РФ УСН организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Применение УСН индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 и 5 статьи 224 НК РФ).

Индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с настоящим Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (включая суммы налога, подлежащие уплате при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области), а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 НК РФ.

Согласно статье 346.14 НК РФ объектом налогообложения могут быть признаны доходы.

В соответствии со статьей 346.15 НК РФ налогоплательщики при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 НК РФ, внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 НК РФ.

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

Пунктом 1 статьи 39 НК РФ предусмотрено, что 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.

Товаром для целей налогообложения признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации (пункт 1 статьи 38 НК РФ).

Статьей 346.17 НК РФ установлено, что в целях настоящей главы датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

В случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной

---

---

оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат.

Статьей 346.18 НК РФ определено, что в случае, если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, налоговой базой признается денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя.

В соответствии со статьей 346.19 НК РФ налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

В данном случае судами установлено, что Предприниматель в проверяемый период применял специальный налоговый режим в виде УСН с объектом обложения "доходы". Основным видом деятельности Предпринимателя являлась - аренда и управление собственным или арендованным недвижимым имуществом.

Пунктом 1 статьи 346.11 НК РФ предусмотрено, что организациями и индивидуальными предпринимателями УСН применяется наряду с общей системой налогообложения, предусмотренной законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Согласно пункту 3 статьи 346.11 НК РФ применение УСН индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности), налога на имущество (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности) и единого социального налога с доходов, полученных от предпринимательской деятельности, а также выплат и иных вознаграждений, начисляемых ими в пользу физических лиц, уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период.

Материалами дела подтверждается, что в 2013-2014 Предприниматель сдавал в аренду юридическим лицам и предпринимателям нежилые помещения (подвалы), расположенные по адресу: Ленинградская область, г. Гатчина, пр. 25 Октября, д. 52б и получал систематический доход от данного вида деятельности.

Инспекцией установлено, что в проверяемом периоде Предприниматель также имел доход от реализации недвижимого имущества, принадлежащего ему на праве личной собственности, с которого налог по УСН не был исчислен и уплачен в бюджет.

В ходе проверки Инспекцией установлено, что 30.07.2014 Артемьевым А.А. был заключен договор купли-продажи помещения, расположенного по адресу: Ленинградская область, г. Гатчина, пр. 25 Октября, д. 52б (кадастровый номер объекта 47:23:0000000:29914), по которому данное помещение было реализовано по цене 5 000 000 руб. покупателю Корневской Л.Н.

Данный договор и переход права собственности на указанный объект недвижимости зарегистрированы Управлением Росреестра по Ленинградской области в установленном порядке 14.08.14; факт оплаты и получения денежных средств Артемьевым А.А. подтверждены сторонами договора, что подтверждается протоколами допроса. Доход от продажи недвижимого имущества

---

---

ИП Артемьевым А.А. не отражен в декларации по УСН за 2014 год, налог не исчислен и не уплачен в бюджет.

Ссылки Предпринимателя на то, что данное помещение им было приобретено за ту же стоимость, по которой было продано покупателю Корневской Л.Н. не имеют правового значения, поскольку в качестве объекта налогообложения по УСН Предпринимателем были избраны "доходы", то понесенные им при получении дохода расходы при определении налоговой базы не учитываются.

Доводы подателя жалобы о том, что к моменту продажи объект был реализован Артемьевым А.А. как физическим лицом не могут быть приняты судом кассационной инстанции как убедительные.

Материалами дела подтверждается, что суды признали действия Артемьева А.А. по реализации объекта недвижимости предпринимательской деятельностью, направленной на получение дохода.

Регистрация спорного объекта недвижимого имущества на физическое лицо без указания его статуса предпринимателя, не свидетельствует о том, что приобретение данных объектов было произведено в личных целях, а не в рамках предпринимательской деятельности, поскольку в соответствии с пунктом 2 статьи 212 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) и статьей 5 Федерального закона от 21.07.1997 N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" право собственности на объект недвижимости регистрируется за гражданином независимо от наличия у него статуса индивидуального предпринимателя.

Данный вывод соответствует правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 29.10.2013 N 6778/13.

В нарушение статьи 65 АПК РФ Предприниматель не представил доказательств приобретения и использования спорного имущества в личных целях.

Таким образом, судами правильно указано, что договор купли-продажи исполнен его сторонами, помещение передано покупателю, продавец получил предусмотренную в договоре сумму, право собственности зарегистрировано за покупателем в установленном порядке, в связи с чем полученные Предпринимателем в 2014 году денежные средства являются его доходом и, соответственно, должны быть учтены для целей налогообложения.

Вопреки доводам Предпринимателя заявленным в кассационной жалобе, факт совершения сделки по купле-продаже рассматриваемого объекта недвижимости и получения денежных средств по ней он самолично подтвердил в ходе допроса (протокол от 28.04.2016 N 02/431).

Ссылки подателя жалобы о недоказанности Инспекции факта получения Предпринимателем в 2014 году дохода от реализации данного имущества были рассмотрены судами и правомерно отклонены, поскольку согласно условиям договора купли-продажи от 30.07.2014, объект подлежал оплате покупателем в полном объеме в срок не позднее 10 рабочих дней с даты государственной регистрации права собственности покупателя на объект. Право собственности на данный объект зарегистрировано за покупателем 14.08.2014.

---

---

Доказательств отказа покупателя Корневской Л.Н. от оплаты договора купли-продажи от 30.07.2014 Предприниматель также не предоставил.

Неотражение Предпринимателем полученной суммы дохода в книге учета доходов и расходов не свидетельствует о наличии оснований считать сделку неисполненной.

Ссылки Предпринимателя на то, что реализованный объект находился в собственности предпринимателя более трех лет не могут служить основанием для отмены спорных судебных актов.

Согласно пункту 17.1 статьи 217 НК РФ освобождаются от обложения налогом на доходы физических лиц доходы от продажи имущества, находившегося в собственности налогоплательщика три года и более.

Однако из абзаца 2 пункта 17.1 статьи 217 НК РФ, положения этого пункта не распространяются на доходы, получаемые физическими лицами от продажи имущества, непосредственно используемого индивидуальными предпринимателями в предпринимательской деятельности.

В связи с тем, что в рассматриваемом случае факт использования Артемьевым А.А. объекта недвижимости в предпринимательской деятельности подтвержден, то основания для не включения дохода от продажи этого имущества в налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, и применения положений пункта 17.1 статьи 217 НК РФ отсутствуют.

Таким образом, решение Инспекции в части доначисления Предпринимателю налога по УСН в размере 300 000 руб. вынесено правомерно.

Инспекцией в ходе проведения налоговой проверки также установлено, что Предпринимателем не отражена сумма в размере 16 000 000 руб., полученная от реализации в 2014 году нежилого помещения, расположенного по адресу: Ленинградская обл., г. Гатчина, пр. 25 Октября, д. 52б.

На основании представленных Предпринимателем документов, Инспекцией установлено, что между Артемьевым А.А. и Гавриленко С.П. был заключен договор купли-продажи нежилого помещения от 27.05.2014.

Оплата нежилого помещения в размере 16 000 000 руб. поступила 27.05.2014 на расчетный счет Артемьева А.А. с назначением платежа "оплата по договору купли-продажи б/н от 27.05.2014, НДС не облагается".

В тот же день поступившие денежные средства были списаны Предпринимателем со счета в уплату пеней по просроченной задолженности и процентов за кредит по договору от 30.10.2013 N 103/НКЛ-13 с ЗАО "Завод ТЭКОН".

Операции по зачислению и списанию денежных средств подтверждаются расширенной выпиской операций по счету Предпринимателя, открытому в ООО "Банк Оранжевый".

Оценив указанные обстоятельства, суды с учетом положений статьи 346.17 НК РФ, пришли к

---



---

выводу, что в день заключения договора 27.05.2014 он был фактически сторонами исполнен, продавец Артемьев А.А. распорядился поступившими на его счет денежными средствами, направив их на погашение обязательств по коммерческому кредиту.

Применительно к обстоятельствам настоящего дела суды, оценив доводы Предпринимателя об отсутствии у него оснований учитывать полученные им денежные средства от реализации рассматриваемого нежилого помещения при расчете суммы налога при УСН, ввиду подписания сторонами соглашения о расторжении договора, указали следующее.

Исследовав представленное в материалы дела соглашение о расторжении договора суды отметили, что оно датировано 20.06.2014, при этом подписано со стороны покупателя Гавриленко С.П. 12.05.2016, то есть фактически уже после исполнения сторонами договора.

Расписка о получении Гавриленко С.П. от Артемьева А.А. денежных средств в размере 16 000 000 руб., перечисленных ранее по договору купли-продажи нежилого помещения от 27.05.2014, также составлена сторонами 12.05.2016.

Судами при вынесении обжалуемых судебных актов применена правовая позиция Верховного Суда Российской Федерации, который в своем Определении от 26.03.2015 N 305-КГ15-965 указал, что налогоплательщик имеет право отразить возврат реализованного ранее имущества или уменьшить налоговую базу только после фактической реституции и только в том периоде, в котором будут осуществлены операции по возврату имущества.

Согласно абзацу 3 пункта 1 статьи 346.17 НК РФ в случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат.

Таким образом, доводы Предпринимателя об отсутствии в 2014 году дохода от продажи имущества вследствие подписания сторонами соглашения о расторжении договора купли-продажи и возврата 12.05.2016 денежных средств признаны судами ошибочными и не имеющими отношения к периоду получения дохода в 2014 году.

При таких обстоятельствах решение Инспекции в части доначисления Предпринимателю налога при УСН за 2014 год в сумме 960 000 руб., начисления пеней и привлечения к ответственности судами обоснованно признано законным.

Оснований не согласиться с данным выводом судов у суда кассационной инстанции по доводам кассационной жалобы не имеется.

Предприниматель не согласен с выводом суда первой инстанции об отсутствии обстоятельств, смягчающих ответственность налогоплательщика.

В соответствии со статьей 114 НК РФ налоговая санкция является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Согласно пункту 1 статьи 112 НК РФ обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются, в том числе, иные обстоятельства помимо

---

---

указанных в этой норме, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Как следует из положений пункта 4 статьи 112 НК РФ обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговых санкций.

Таким образом, в силу указанной нормы правом на снижение штрафа при наличии смягчающих ответственность обстоятельств обладает не только налоговый орган, но и суд.

При рассмотрении спора, касающегося применения налоговой санкции, суд может учитывать неограниченный круг обстоятельств, смягчающих размер ответственности налогоплательщика (налогового агента), исходя из фактических обстоятельств дела.

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 Российской Федерации (пункт 3 статьи 114 НК РФ).

Как указано в пункте 16 постановления Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации", если при рассмотрении дела, связанного с применением санкции за налоговое правонарушение, будет установлено наличие хотя бы одного из смягчающих ответственность обстоятельств (пункт 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 названного Кодекса.

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 30.07.2001 N 13-П, правоприменитель при наложении санкции должен учитывать характер совершенного правонарушения, размер причиненного вреда, степень вины правонарушителя, его имущественное положение и иные существенные обстоятельства. В противном случае несоизмеримо большой штраф может превратиться из меры воздействия в инструмент подавления экономической самостоятельности и инициативы, чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и права собственности, что в силу Конституции Российской Федерации недопустимо.

В рассматриваемом случае судебные инстанции не усмотрели оснований для применения положений статей 112 и 114 НК РФ и снижения размера штрафа, поскольку Предприниматель, ссылаясь на тяжелое финансовое положение, наличие непогашенных кредитов, наличие на иждивении детей, отсутствие умысла на совершение правонарушения, в нарушение положений статьи 65 АПК РФ не представил доказательств, подтверждающих данные обстоятельства.

Суд кассационной инстанции полагает возможным согласиться с данным выводом судов.

Несогласие Предпринимателя с оценкой судами имеющихся в деле доказательств не свидетельствует о том, что судами неправильно применены нормы материального и процессуального права к конкретным установленным фактическим обстоятельствам дела и (или)

---



---

нарушены требования процессуального законодательства.

Выводы судов первой и апелляционной инстанций основаны на изучении всех представленных в дело доказательств, которые были оценены судами в их совокупности и взаимосвязи.

Приведенные Предпринимателем в кассационной жалобе доводы не подтверждают существенных нарушений норм материального и (или) процессуального права, повлиявших на исход дела, были предметом рассмотрения судов, по существу направлены на иную оценку доказательств и установленных обстоятельств по делу.

При рассмотрении дела и вынесении решения и постановления суды первой и апелляционной инстанций установили все существенные для дела обстоятельства и дали им надлежащую правовую оценку.

С учетом изложенного кассационная инстанция не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов и удовлетворения кассационной жалобы.

Руководствуясь статьей 286, пунктом 1 части 1 статьи 287 и статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Западного округа

постановил:

решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 26.04.2017 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.11.2017 по делу N А56-1344/2017 оставить без изменения, а кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Артемьева Александра Анатольевича - без удовлетворения.

Председательствующий  
Е.С.ВАСИЛЬЕВА

Судьи  
Г.Е.БУРМАТОВА  
Л.И.КОРАБУХИНА