



Шестой арбитражный апелляционный суд

улица Пушкина, дом 45, город Хабаровск, 680000,

официальный сайт: <http://6aas.arbitr.ru>

e-mail: info@6aas.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

№ 06АП-3977/2014

03 сентября 2014 года

г. Хабаровск

Резолютивная часть постановления объявлена 27 августа 2014 года.

Полный текст постановления изготовлен 03 сентября 2014 года.

Шестой арбитражный апелляционный суд в составе:

председательствующего Вертопраховой Е.В.

судей Харьковской Е.Г., Швец Е.А.

при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания
Шалдуга И. В.

при участии в заседании:

от индивидуального предпринимателя Тугашева Сергея Юрьевича:

Колобовой Т.А. представителя по доверенности от 07.03.2014 б/н ;

от инспекции Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Хабаровска: Ереминой О.Г. представителя по доверенности от 20.01.2014 № 02-18/00515; Батенковой Н.Д. представителя по доверенности от 07.04.2014 3 02-18/03928;

от Управления Федеральной налоговой службы по Хабаровскому краю:
Воронковой Е.В. представителя по доверенности от 09.01.2014 №05-19/3;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Индустриальному району города Хабаровска: представитель не явился

рассмотрев в судебном заседании апелляционные жалобы Инспекции Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Хабаровска, индивидуального предпринимателя Тугашева Сергея Юрьевича **на решение от 10.06.2014**

по делу № А73-2803/2014

Арбитражного суда Хабаровского края

принятое судьей Копыловой Н.Л.

по заявлению индивидуального предпринимателя Тугашева Сергея Юрьевича **к инспекции** Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Хабаровска

о признании недействительным решения

третьи лица: Управление Федеральной налоговой службы по Хабаровскому краю, инспекция Федеральной налоговой службы по Индустриальному району города Хабаровска

УСТАНОВИЛ:

индивидуальный предприниматель Тугашев Сергей Юрьевич (далее – ИП Тугашев С.Ю.; заявитель; индивидуальный предприниматель; предприниматель; налогоплательщик) обратился в Арбитражный суд Хабаровского края с заявлением о признании недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Хабаровска (далее - ИФНС России по Железнодорожному району города Хабаровска; инспекция; налоговый орган) от 19.11.2013 №13-12/15047, в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Хабаровскому краю (далее – УФНС России по Хабаровскому краю) от 06.02.2014 №13-09/354/02134 и требования инспекции от 18.02.2014 №141 об уплате налога, сбора, пени, штрафа.

В качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, к участию в деле привлечены: УФНС России по Хабаровскому краю, инспекция Федеральной налоговой службы по

Индустриальному району города Хабаровска (далее- ИФНС России по Индустриальному району города Хабаровска).

Решением суда от 10.06.2014, с учетом определения суда от 11.06.2014 об исправлении арифметической ошибки, заявление индивидуального предпринимателя удовлетворено частично: признаны недействительными:

1) решение инспекции от 19.11.2013 № 13-12/15047, в редакции решения УФНС России по Хабаровскому краю от 06.02.2014 № 13-09/354/02134 в части -начисления штрафов в сумме, превышающей 819000 руб., в том числе по п. 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) за неуплату налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) – 138000 руб., за неуплату налога на добавленную стоимость (далее – НДС)- 198000 руб.; по статье 119 НК РФ за непредставление налоговых деклараций по НДФЛ -207000 руб., по НДС -276000 руб.

-предложения уплатить НДФЛ в сумме 64067 руб., начисления пени и штрафа по статье 123 НК РФ за период с 01.01.2009 по 13.02.2012 на сумму задолженности в размере 27192 руб., начисления пени и штрафа по статье 123 НК РФ за период с 14.02.2012 по 19.11.2013;

2) требование инспекции от 18.02.2014 № 141 об уплате налога, сбора, пени, штрафа в части предложения к уплате

-штрафов, в суммах, превышающих: по НДФЛ (ИП)- 345000 руб., по НДС – 474000 руб.;

-задолженности по НДФЛ (налоговый агент) в сумме 64067 руб., пени и штраф по статье 123 НК РФ, начисленные за период с 01.01.2009 по 13.02.2012 на сумму задолженности в размере 27192 руб., пени и штраф по статье 123 НК РФ, начисленные за период с 14.02.2012 по 19.11.2013.

В остальной части заявленных требований предпринимателю отказано.

Не согласившись с принятым судебным актом, ИП Тугашев С.Ю. и ИНФС России по Железнодорожному району города Хабаровска обратились в Шестой арбитражный апелляционный суд с апелляционными жалобами, где предприниматель просит отменить решение суда, с учетом определения об

исправлении ошибки, и принять новое решение, а налоговый орган просит отменить решение суда первой инстанции о признании ее ненормативных правовых актов в части предложения уплатить НДС в сумме 64067 руб., начисления пени и штрафа по статье 123 НК РФ за период с 01.01.2009 по 13.02.2012 на сумму задолженности в размере 27192 руб., начисления пени и штрафа по статье 123 НК РФ за период с 14.02.2012 по 19.11.2013.

В обоснование жалобы инспекция утверждает о том, что: налоговый орган, при вынесении решения, учел нормы п. 1 статьи 113 НК РФ и не привлек налогоплательщика к ответственности за неуплату задолженности за период с 01.01.2009 по 01.10.2010, период с 14.02.2012 по 19.11.2013 заявитель к налоговой ответственности также не привлекался; суд признал не основанным на положениях статьи 75 НК РФ начисление пени с 14.02.2012 по 19.11.2013 за неуплату суммы налога в размере 316959 руб., однако произведенный платеж в такой сумме осуществлен за пределами охваченного проверкой периода; задолженность в сумме 64067 руб. сложилась из задолженности на 01.01.2009 в сумме 68010 руб. удержанного и фактически перечисленного налога (991548 руб. и 995 491 руб.), при этом учтена оплата задолженности за 2008 год – 40818 руб. (п/п от 03.02.2009), однако суд признал, что задолженность отсутствовала, приняв во внимание платежное поручение № 103 от 14.02.2012.

В обоснование своей апелляционной жалобы индивидуальный предприниматель утверждает о том, что: судом сделан необоснованный вывод об отсутствии в действиях налогового органа нарушений, связанных с порядком сбора и получения доказательств (сбор доказательств во время приостановки выездной налоговой проверки, в частности допрос свидетеля, не обоснован); в решении суда сделан вывод, прямо противоречащий фактическим данным, содержащимся в Техпаспортах на помещения; судом сделан необоснованный вывод об искусственном создании предпринимателем формальных условий для перевода розничной торговой сети на специальный налоговый режим (судом не учтено, что актами осмотра установлено осуществление деятельности на спорных площадях и другими

предпринимателями); предприниматель согласно пункту 2 статьи 4 Закона РФ «О бухгалтерском учете» полностью освобожден от обязанности ведения бухгалтерского учета, поэтому представление им документов, подтверждающих понесенные расходы, невозможно.

В представленном отзыве УФНС России по Хабаровскому краю полностью поддержаны доводы налогового органа, приведенные в апелляционной жалобе.

В судебное заседание обеспечена явка представителей предпринимателя, инспекции, УФНС России по Хабаровскому краю.

Представитель ИФНС России по Индустриальному району города Хабаровска, извещенной надлежащим образом о времени и месте рассмотрения апелляционных жалоб, в заседание суда не явился.

В соответствии со статьей 156 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) суд рассматривает апелляционные жалобы в отсутствие представителя третьего лица.

В судебном заседании представитель предпринимателя доводы, изложенные в апелляционной жалобе, поддержала в полном объеме.

Представители инспекции поддерживают доводы, приведенные в своей апелляционной жалобе по основаниям, изложенным в ней, также ответили на вопросы суда относительно периодов начисления пени и штрафов.

Представитель УФНС России по Хабаровскому краю поддерживает позицию инспекции по доводам, приведенным в отзыве.

В судебном заседании в соответствии со статьей 163 АПК РФ объявлен перерыв до 27.08.2014 15 час. 40 мин.

После перерыва судебное заседание продолжено в том же составе суда при участии тех же представителей лиц, участвующих в деле.

Заслушав представителей лиц, участвующих в деле, исследовав материалы дела, проверив правильность применения арбитражным судом первой инстанции норм материального и процессуального права, Шестой арбитражный апелляционный суд установил следующее.

Тугашев Сергей Юрьевич (ОГРН 304272323200010, ИНН 272305648960) зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя 06.10.2003, дата внесения записи в ЕГРИП – 19.08.2004; в период с 10.10.2003 по 29.08.2012 состоял на налоговом учете в Инспекции Федеральной налоговой службы по Индустриальному району г.Хабаровска, в связи с изменением места жительства (в настоящее время – г.Хабаровск, ул.Серышева, 88-69) с 29.08.2012 поставлен на налоговый учет в Инспекции Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району г.Хабаровска.

На основании решения начальника инспекции от 27.12.2012 №29 последней совместно с Управлением экономической безопасности и противодействия коррупции Управления Министерства внутренних дел по Хабаровскому краю в отношении ИП Тугашева С.Ю. проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов, а именно: НДС, НДФЛ единого налога на вмененный доход (далее – ЕНВД) – за период с 01.01.2009 по 31.12.2011; единого социального налога (далее – ЕСН), в том числе для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, а также по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование – за период с 01.01.2009 по 31.12.2009.

По материалам дела, в проверяемом периоде ИП Тугашев С.Ю. в соответствии с заявленными видами деятельности осуществлял розничную торговлю непродовольственными товарами (одежда, обувь, аксессуары, изделия из кожи и меха) через объекты торговли, расположенные в г.Хабаровске по адресам: ул.Ленина,43 (магазины «Биба», «Априори» – с 01.01.2009 по 30.04.2009), ул.Калинина,65 (магазин «Калинка» – с 01.01.2009 по 30.06.2010, магазин «Калинка Дисконт» – с 01.07.2010 по 31.12.2011), ул.Муравьева-Амурского,23 (магазин «Каро Бутик» – с 01.01.2009 по 31.12.2011), ул.Муравьева-Амурского,3 (бутик «Априори» (галерея 1 этаж) – с 01.05.2009 по 31.12.2011, ТД «Боттичелли» (галерея 2 этаж) – с 01.07.2010 по

31.12.2011). Также он осуществлял деятельность по передаче во временное пользование торговых помещений по адресу: г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского,3 (ТД «Боттичелли»).

В отношении осуществляемой деятельности ИП Тугашев С.Ю. применял специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

В ходе выездной налоговой проверки инспекция установила неправомерное применение предпринимателем системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в отношении розничной торговли, осуществляемой через объекты торговли, расположенные в г.Хабаровске по ул.Муравьева-Амурского,23 (магазин «Каро Бутик») и по ул.Муравьева-Амурского,3 (ТД «Боттичелли»), а также в отношении деятельности по передаче во временное пользование торговых помещений по адресу: г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского,3 (ТД «Боттичелли»). По результатам проверки инспекцией составлен акт от 26.09.2013 № 13-11/16 и принято решение от 19.11.2013 № 13-12/15047, в соответствии с которым ИП Тугашев С.Ю. привлечен к ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 119, п.1 ст.122, ст.123 НК РФ, в виде штрафов в общей сумме 16406821 руб.; этим же решением предпринимателю доначислены налоги по общеустановленной системе в общей сумме 145168242 руб., начислены пени в общей сумме 36164267,59 руб., а именно:

- НДС за 2009-2011 гг. – 89206679 руб., пени 24248321 руб.,
- НДСЛ (в отношении доходов от предпринимательской деятельности) за 2009-2011 гг. – 53701526 руб., пени 11112948 руб.;
- ЕСН (в отношении доходов от предпринимательской деятельности) за 2009 г.- 2120521 руб., пени 699453 руб.;
- ЕСН (в отношении выплат и иных вознаграждений, начисляемых работодателями в пользу работников по всем основаниям) за 2009 г. – 139506 руб., пени 60988 рублей.

Также предпринимателю (налоговому агенту) предложено уплатить удержанный из доходов работников, но не перечисленный в бюджет, НДСЛ – 64067 руб., пени – 42555 руб. (штраф по ст. 123 НК РФ составил 25570 руб.).

Размер штрафов определен решением налогового органа с учетом сроков давности привлечения к налоговой ответственности (ст. 113 НК РФ) и обстоятельств, смягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения (ст. 114 НК РФ).

Решением УФНС России по Хабаровскому краю от 06.02.2014 №13-09/354/02134 решение инспекции от 19.11.2013 № 13-12/15047 отменено в части наложения штрафных санкций, которые были дополнительно снижены в два раза – до суммы 8203410 руб.; в остальной части решение инспекции оставлено без изменения.

С учетом решения УФНС России по Хабаровскому краю от 06.02.2014 №13-09/354/02134 штрафные санкции предъявлены предпринимателю в следующих суммах: по п.1 ст.122 НК РФ за неуплату НДСЛ – 1379796 руб., за неуплату НДС – 1 982125 руб.; по ст. 119 НК РФ за непредставление налоговых деклараций по НДСЛ – 2069694 руб., по НДС – 2759010 руб.; по ст. 123 НК РФ за неперечисление в бюджет удержанного из доходов работников НДСЛ - 12785 руб.

На основании решения ИФНС России по Железнодорожному району г.Хабаровска от 19.11.2013 №13-12/15047, в редакции решения УФНС России по Хабаровскому краю от 06.02.2014 №13-09/354/02134, в адрес ИП Тугашева С.Ю. налоговым органом выставлено требование №141 об уплате по состоянию на 18.02.2014 налогов, пени, штрафов, общая сумма которых составила 193066866,50 руб., в том числе: налоги – 145268874 руб., пени – 36164267,59 руб., штрафы – 8203410 руб.; срок исполнения требования – до 11.03.2014.

Не согласившись с решением ИФНС России по Железнодорожному району г.Хабаровска от 19.11.2013 №13-12/15047, в редакции решения УФНС России по Хабаровскому краю от 06.02.2014 №13-09/354/02134 и требованием

налогового органа от 18.02.2014 № 141 об уплате налога, сбора, пени, штрафа, ИП Тугашев С.Ю. обратился в Арбитражный суд Хабаровского края с настоящим заявлением.

По материалам дела, выездная налоговая проверка в отношении ИП Тугашева С.Ю. начата 27.12.2012, окончена 26.07.2013; на основании заявления ИП Тугашева С.Ю. от 14.01.2013 б/н в связи с отсутствием у предпринимателя офиса такая проверка проводилась по месту нахождения налогового органа.

Решениями начальника инспекции от 29.12.2012 № 14-13/20430, от 08.02.2013 № 13-11/01746, от 25.03.2013 № 13-11/03685, от 24.05.2013 № 13-11/06662 проведение выездной налоговой проверки приостанавливалось на периоды: с 29.12.2012 до 28.01.2013, с 08.02.2013 до 21.03.2013, с 25.03.2013 до 24.04.2013, с 24.05.2013 до 15.07.2013.

Согласно пункту 9 статьи 89 НК РФ на период действия срока приостановления проведения проверки приостанавливаются действия налогового органа по истребованию документов у налогоплательщика, которому в этом случае возвращаются все подлинники, истребованные при проведении проверки, за исключением документов, полученных в ходе проведения выемки, а также приостанавливаются действия налогового органа на территории (в помещении) налогоплательщика, связанные с указанной проверкой.

Вместе с тем данная норма не содержит запрета на проведение налоговым органом в период приостановления выездной налоговой проверки допросов физических лиц в налоговом органе (ст. 90 НК РФ) и истребовании документов у иных лиц, располагающих информацией о проверяемом лице, путем направления поручений об истребовании документов (информации) в налоговые органы по месту учета лиц, у которых должны быть истребованы документы (информация) (ст. 93.1 НК РФ).

Таким образом, осуществление инспекцией в периоды приостановления выездной налоговой проверки допросов свидетелей в помещении налогового органа, а также запросов документов у иных лиц, располагающих

информацией о проверяемом лице, путем направления поручений об истребовании документов (информации) в налоговые органы по месту учета лиц, у которых должны быть истребованы документы (информация), нормам действующего налогового законодательства не противоречит и прав налогоплательщика не нарушает.

В соответствии с п.12 статьи 89 НК РФ налогоплательщик обязан обеспечить возможность должностным лицам налоговых органов, проводящим выездную налоговую проверку, ознакомиться с документами, связанными с исчислением и уплатой налогов.

Согласно материалам дела, ИП Тугашеву С.Ю. 27.12.2012 по почте заказным письмом с уведомлением о вручении одновременно с решением о проведении выездной налоговой проверки от 27.12.2012 № 29 направлено уведомление от 27.12.2012 № 14-13/20317 о необходимости обеспечить возможность ознакомления с документами, связанными с исчислением и уплатой налогов.

В связи с запросом документов (информации) у одного из контрагентов налогоплательщика (ООО «Макрос») начальником инспекции вынесено решение от 29.12.2012 № 14-13/20430 о приостановлении выездной налоговой проверки с 29.12.2012 (проведение проверки возобновлено 28.01.2013). То есть до приостановления проведения выездной налоговой проверки инспекция направила ИП Тугашеву С.Ю. уведомление о необходимости обеспечения возможности ознакомления с документами, связанными с исчислением и уплатой налогов, которое было получено предпринимателем 14.01.2013 (в период приостановления проверки).

Из материалов проверки следует, что ИП Тугашев С.Ю. в инспекцию 14.01.2013 представил заявление о проведении выездной налоговой проверки по месту нахождения налогового органа. Документы, касающиеся предпринимательской деятельности и истребованные инспекцией, были представлены ИП Тугашевым С.Ю. 31.01.2013, 01.02.2013, 05.02.2013, то есть в период, когда проведение выездной налоговой проверки было возобновлено.

В пункте 26 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» содержится разъяснение о том, что в период приостановления выездной налоговой проверки не допускается получение объяснений налогоплательщика и допрос его сотрудников. В то же время налоговый орган не лишен права осуществлять действия вне территории (помещения) налогоплательщика, если они не связаны с истребованием у налогоплательщика документов. Кроме того, налогоплательщик обязан представить налоговому органу те документы, которые были запрошены до момента приостановления проверки.

В связи с изложенным, доводы заявителя о нарушении инспекцией порядка проведения выездной налоговой проверки, обоснованно не приняты судом первой инстанции по вышеустановленным обстоятельствам.

В отношении применения системы налогообложения в виде ЕНВД.

В проверяемый период (2009-2011 гг.) ИП Тугашев С.Ю. применял специальный налоговый режим в виде уплаты ЕНВД, представлял соответствующие налоговые декларации по ЕНВД, в которых отражал следующие показатели: розничная торговля непродовольственными товарами в г.Хабаровске по адресам: ул.Ленина, 43, ул.Калинина, 65, ул.Муравьева-Амурского, 3, ул.Муравьева-Амурского, 23; передача во временное владение и (или) пользование (субаренда) торговых площадей на цокольном, первом и втором этажах здания, расположенного по адресу г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3.

По результатам выездной налоговой проверки в части исчисления и уплаты предпринимателем ЕНВД по объектам розничной торговли в г.Хабаровске по адресам ул.Ленина, 43, ул.Калинина, 65, ул.Муравьева-Амурского, 3 (бутик «Априори», галерея на 1 этаже) нарушений инспекцией не установлено.

В отношении остальной деятельности инспекция пришла к выводу о неправомерном применении предпринимателем системы налогообложения в виде ЕНВД, а именно: инспекция считает, что розничная торговля в магазине «Каро Бутик» (г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского,23, цокольный этаж), а также в торговом доме «Боттичелли» (г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3, галерея на 2 этаже) осуществлялась предпринимателем через магазины с площадью торгового зала более 150 кв.м.; кроме того предприниматель сдавал во временное владение и (или) пользование (в субаренду) торговые площади в магазине (торговый дом «Боттичелли»), который относится к объектам стационарной торговой сети, имеющей торговые залы, в то время как применение ЕНВД допускается только при оказании услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети.

На основании подпункта 6 пункта 2 статьи 346.26 НК РФ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, в том числе и в отношении розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли.

В статье 346.27 НК РФ установлено, что стационарная торговая сеть - это торговая сеть, расположенная в предназначенных и (или) используемых для ведения торговли зданиях, строениях, сооружениях, подсоединенных к инженерным коммуникациям; стационарная торговая сеть, имеющая торговые залы, - торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях и строениях (их частях), имеющих оснащенные специальным

оборудованием обособленные помещения, предназначенные для ведения розничной торговли и обслуживания покупателей. К данной категории торговых объектов относятся магазины и павильоны. Магазин - это специально оборудованное здание (его часть), предназначенное для продажи товаров и оказания услуг покупателям и обеспеченное торговыми, подсобными, административно-бытовыми помещениями, а также помещениями для приема, хранения товаров и подготовки их к продаже. При осуществлении розничной торговли через объекты стационарной торговой сети, имеющей торговые залы, используется физический показатель площадь торгового зала (в квадратных метрах) - статья 346.29 НК РФ.

Согласно статье 346.27 НК РФ под площадью торгового зала понимается часть магазина, павильона (открытой площадки), занятая оборудованием, предназначенным для выкладки, демонстрации товаров, проведения денежных расчетов и обслуживания покупателей, площадь контрольно-кассовых узлов и кассовых кабин, площадь рабочих мест обслуживающего персонала, а также площадь проходов для покупателей. К площади торгового зала относится также арендуемая часть площади торгового зала. Площадь подсобных, административно-бытовых помещений, а также помещений для приема, хранения товаров и подготовки их к продаже, в которых не производится обслуживание покупателей, не относится к площади торгового зала. Площадь торгового зала определяется на основании инвентаризационных и правоустанавливающих документов.

В целях главы 26.3 НК РФ «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» к инвентаризационным и правоустанавливающим документам относятся любые имеющиеся у организации или индивидуального предпринимателя документы на объект стационарной торговой сети (организации общественного питания), содержащие необходимую информацию о назначении, конструктивных особенностях и планировке помещений такого объекта, а также информацию, подтверждающую право пользования данным объектом (договор купли-

продажи нежилого помещения, технический паспорт на нежилое помещение, планы, схемы, экспликации, договор аренды (субаренды) нежилого помещения или его части (частей), разрешение на право обслуживания посетителей на открытой площадке и другие документы).

Как видно из материалов дела, для осуществления деятельности на спорных объектах организации торговли ИП Тугашевым С.Ю. заключены договоры аренды с ООО «Центральный универмаг» (г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 23 – магазин «Каро бутик») и Пипия Н. Э. (г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3 – Торговый дом «Боттичелли»), согласно которым, ИП Тугашеву С.Ю. в аренду были переданы площади для использования их под торговлю.

Торговый дом «Боттичелли», а также «Каро бутик» по своим характеристикам относятся к магазинам, поскольку предназначены для продажи товаров и оказания услуг покупателям и обеспечены торговыми, подсобными, административно-бытовыми помещениями, а также помещениями для приема, хранения и подготовки товаров к продаже. Данные обстоятельства подтверждаются техническими паспортами на здания, экспликациями к планам строений, выкопировками к поэтажным планам строений, договорам аренды, протоколам осмотров, допросов.

За проверяемый период (2009-2011 гг.) в отношении этих объектов организации торговли предпринимателем были представлены налоговые декларации по ЕНВД, в которых заявлена розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы, физический показатель - площадь торгового зала, при этом при исчислении ЕНВД предприниматель объекты организации торговли определял отдельно по каждому заключенному с арендодателем договору аренды, а именно:

- по адресу г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 23 (цокольный этаж, магазин «Каро бутик») предпринимателем по отдельности учитывались торговая площадь 39,9 кв. м. (торговый зал №87), торговые площади 147,4 кв.м. и 62,7 кв. м. в торговом зале №77 общей площадью 334,3 кв.м., однако

торговая площадь зала № 77 в размере 62,7 кв.м. примыкает к торговой площади зала № 87, вход на которую осуществляется через зал №77; средняя часть зала №77 находится в аренде у супруги предпринимателя – Шевченко М.А. и используется ею для розничной торговли непродовольственными товарами;

- по адресу г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3 (второй этаж, торговый дом «Боттичелли») предпринимателем по отдельности учитывались: торговая площадь 90,9 кв.м. (торговый зал №46), торговая площадь 36,4 кв. м. (торговый зал №23), 132,5 кв. м. (торговые залы №№ 14, 18), торговая площадь 89,4 кв.м. (торговые залы №№ 28, 3).

В ходе выездной налоговой проверки инспекцией установлено, и не опровергнуто налогоплательщиком, что на арендованных площадях (как по адресу ул.Муравьева-Амурского, 23 – магазин «Каро бутик», так и по адресу ул.Муравьева-Амурского, 3 – торговый дом «Боттичелли») розничную торговую деятельность осуществляли ИП Тугашев С.Ю. и его супруга ИП Шевченко М.А., а согласно техническим паспортам на здания, экспликациям к планам строений, выкопировкам к поэтажным планам строений ни одна из арендованных предпринимателями площадей не представляет собой самостоятельную торговую точку с автономной, независимой от других системой организации торговли, то есть территория залов представляет собой единое торговое пространство.

Выделяемые предпринимателем как отдельные объекты организации торговли эти объекты совмещены между собой и тесно взаимодействовали как единое целое на одной территории магазинов (у покупателей имелась возможность свободного перемещения в каждом из магазинов по всем торговым залам). Каждый арендатор (субарендатор), в том числе ИП Тугашев С.Ю., реально пользовался всей торговой площадью, выставляя свой товар, различавшийся только ассортиментом по группе. Договоры на предоставление услуг охраны, на оказание коммунальных услуг заключены в каждом магазине только с одним из арендаторов – ИП Тугашевым С. Ю.

Розничная торговля ИП Тугашевым С.Ю. осуществлялась с установлением в обоих магазинах единой кассовой линии (единого кассового терминала), располагавшейся на одной из занимаемых предпринимателем торговых площадей; товары оплачивались в одной кассе с получением на руки одного кассового чека, предварительно покупателям выдавался мягкий чек на оплату товаров через единый кассовый терминал. Вход в торговые залы и магазины был общим, как и общими были складские и административные помещения. Магазины как объекты организации торговли действовали под одним наименованием с изображением логотипов торговой сети: «Botticelli», «КАРО БУТИК». Разрешение на размещение данных рекламно-информационных конструкций выдано ИП Тугашеву С.Ю. Соответственно, предприниматели Тугашев С.Ю. и его супруга Шевченко М.А. входят в одну торговую сеть: магазин «Каро бутик», торговый дом «Боттичелли». Под данными логотипами проводились рекламные кампании розничной торговой сети в целом как ИП Тугашева С.Ю., так и ИП Шевченко М.А.

Данные установленные обстоятельства в ходе рассмотрения настоящего дела налогоплательщиком не опровергнуты, таким образом, суд апелляционной инстанции соглашается с выводом суда первой инстанции о том, что ИП Тугашевым С.Ю. были искусственно созданы формальные условия для перевода организованной им и управляемой им розничной торговой сети на специальный налоговый режим в виде уплаты ЕНВД, и осуществлено дробление собственного бизнеса для возможности применять специальный налоговый режим налогообложения в виде ЕНВД (торговые площади, превышающие 150 кв.м, были арендованы по нескольким отдельным договорам, в том числе с привлечением другого предпринимателя Шевченко М.А. — взаимозависимого лица супруги ИП Тугашева С.Ю. таким образом, чтобы на каждого из арендаторов в соответствии с договорами приходилась площадь, не превышающая 150 кв.м.).

Суммарная торговая площадь, используемая ИП Тугашевым С.Ю. для осуществления розничной торговли, составила: по адресу г.Хабаровск, ул.Муравьева Амурского, 23 – цокольный этаж, магазин «Каро бутик» - 250 кв.м (62,7 + 147,4 + 39,9); по адресу г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3 – второй этаж, торговый дом «Боттичелли» - 349 кв.м. (90,9 + 36,4 + 132,5 + 89,4).

В связи с установленным выше, ИП Тугашев С.Ю. в течение 2009-2011 годов неправомерно применял специальный режим в виде ЕНВД в отношении розничной торговли, осуществляемой по адресу г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3 (торговый дом «Боттичелли», галерея второй этаж) и по адресу г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 23 (цокольный этаж, магазин «Каро бутик»), что привело к необоснованной и незаконной минимизации налоговых платежей.

В части выводов инспекции о неправомерном применении ИП Тугашевым С.Ю. системы налогообложения в виде ЕНВД по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых площадей, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов (цокольный, первый и второй этажи в торговом доме «Боттичелли» – г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3, суд правомерно руководствовался положениями статьи 346.27 НК РФ, согласно которой: стационарная торговая сеть, имеющая торговые залы, - торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях и строениях (их частях), имеющих оснащенные специальным оборудованием обособленные помещения, предназначенные для ведения розничной торговли и обслуживания покупателей, к данной категории торговых объектов относятся магазины и павильоны; стационарная торговая сеть, не имеющая торговых залов, - торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях, строениях и сооружениях (их частях), не имеющих обособленных и специально оснащенных для этих целей помещений, а также в зданиях, строениях и сооружениях (их частях), используемых для заключения договоров розничной

купли-продажи, а также для проведения торгов, к данной категории торговых объектов относятся крытые рынки (ярмарки), торговые комплексы, киоски, торговые автоматы и другие аналогичные объекты; нестационарная торговая сеть - торговая сеть, функционирующая на принципах развозной и разносной торговли, а также объекты организации торговли, не относимые к стационарной торговой сети, и установил что в период 2009-2011 гг. часть площадей по адресу г. Хабаровск, ул. Муравьева-Амурского, 3, торговый дом «Боттичелли» (цокольный, первый, второй этажи), полученных в аренду от Пипия Н.Э. (собственник, арендодатель), ИП Тугашев С. Ю. сдавал в субаренду ИП Шевченко М. А., в передаваемых ИП Тугашевым С.Ю. в субаренду торговых помещениях выделены торговые площади (залы), следовательно, указанные помещения относятся к объектам стационарной торговой сети, имеющим торговые залы, а именно, к магазинам.

Предпринимательская деятельность, связанная с передачей в субаренду объектов стационарной торговой сети, имеющих торговые залы (магазины, павильоны), а также частей торговых залов, помещений для организации офисов, складов, бытовых помещений и лестничных проемов, не относится к виду деятельности, предусмотренному подп. 13 п. 2 ст. 346.26 НК РФ – то есть такая предпринимательская деятельность подлежит налогообложению по общей системе.

Таким образом, инспекция правомерно доначислила ИП Тугашеву С.Ю. налоги по общей системе налогообложения (НДФЛ, ЕСН, НДС) как в отношении торговой деятельности, осуществляемой по адресам: г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 23 (магазин «Каро бутик»), г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3 (торговый дом «Боттичелли»), так и в отношении переданных ИП Шевченко М. А. в субаренду объектов стационарной торговой сети, имеющих торговые залы, по адресу: г.Хабаровск, ул.Муравьева-Амурского, 3 (торговый дом «Боттичелли»).

В отношении расчетов доначисленных налогов по общей системе налогообложения.

В связи с отсутствием у предпринимателя учета доходов и расходов, в целях определения реального размера налоговых обязательств предпринимателя инспекция применила положения статьи 31 НК РФ, согласно которой налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях, в частности – непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения.

Налоговым органом для целей исчисления НДФЛ, ЕСН, НДС доходы (выручка) ИП Тугашева С.Ю. от реализации товаров (работ, услуг) по спорным объектам за проверяемый период определены на основании журналов кассира-операциониста, кассовой книги, данных накопителя фискальной памяти контрольно-кассовой техники.

Из имеющихся документов расходы, сформированные Инспекцией за период 2009-2011 гг. в порядке ст. 31 НК РФ, сложились из затрат: по арендной плате за помещения, используемые предпринимателем в деятельности, подлежащей общей системе налогообложения; на оплату труда (в т. ч. НДФЛ, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование); на размещение рекламы.

По данным расходам документы были представлены как самим налогоплательщиком, так и его контрагентами.

За период с 01.01.2009 по 31.12.2011 общая сумма расходов по первичным документам составила 67 995 583,56 руб. При этом доход от предпринимательской деятельности за этот же период составила 516 360 819 руб. (сумма дохода в ходе рассмотрения дела предпринимателем не оспаривалась).

В отношении определения расходов, учитываемых при исчислении НДФЛ, законодательством предусмотрена специальная норма. Так, согласно п.1 ст.221 НК РФ, если налогоплательщики не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с деятельностью в качестве индивидуальных предпринимателей, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов общей суммы доходов, полученной индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности.

Так как предпринимателем первичные документы в подтверждение расходных операций представлены не были, а полученные инспекцией в ходе выездной налоговой проверки расходные документы (по аренде, по оплате труда, по размещению рекламы) в суммовом выражении составили менее 20 процентов общей суммы доходов, полученной индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности, то инспекцией при доначислении НДФЛ, учтены расходы, составляющие 20 процентов общей суммы доходов, полученных от предпринимательской деятельности.

Так как норматив применения расходов установлен только для исчисления НДФЛ (абз.4 п.1 ст.221 НК РФ), то расходы предпринимателя по ЕСН за 2009 год инспекцией определены в соответствии п.3 ст.237 НК РФ на основании имеющихся первичных документов, подтверждающих расходы, связанные с извлечением доходов (расходы по аренде, по оплате труда, по размещению рекламы).

Судом установлено также, при доначислении суммы НДС инспекцией предпринимателю были предоставлены налоговые вычеты по этому налогу, сумма которых определена налоговым органом на основании полученных в ходе проверки счетов-фактур с выделенной суммой НДС, выставленных предпринимателю продавцами товаров (работ, услуг) за аренду нежилых помещений под торговлю и хранение товара, за услуги по размещению рекламы.

Согласно п. 8 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» при толковании положений абз.4 п.1 ст.221 НК РФ необходимо исходить из того, что предоставление индивидуальному предпринимателю - плательщику НДФЛ права при отсутствии подтверждающих документов применить профессиональный налоговый вычет в определенном этой нормой размере не лишает его возможности вместо реализации названного права доказывать фактический размер соответствующих расходов применительно к правилам подп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ.

Таким образом, суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что инспекцией были учтены реально понесенные расходы предпринимателя и приняты все предусмотренные законодательством меры к определению расходной части по налогам, доначисленным по общей системе налогообложения.

В отношении доначисления по НДФЛ (налоговый агент).

В соответствии со статьей 89 НК РФ выездная налоговая проверка проводится на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа; в соответствии с пунктом 2 статьи 100 НК РФ в акте налоговой проверки должны быть указаны документально подтвержденные факты налоговых правонарушений, выявленные в ходе проверки, или отсутствие таковых.

Согласно решению начальника инспекции от 27.12.2012 № 29, акту проверки от 26.09.2013 № 13-11/16, выездная налоговая проверка в отношении ИП Тугашева С.Ю. по налогу на доходы физических лиц, удерживаемому налоговыми агентами, проводилась за период с 01.01.2009 по 31.12.2011.

Из акта проверки, решения Инспекции от 19.11.2013 № 13-12/15047, а также расчета пени и штрафных санкций (приложение № 15 к решению инспекции видно, что в расчет задолженности, пени и штрафа по НДФЛ включен остаток задолженности в сумме 68 010 руб., сформированный на 01.01.2009.

С учетом данного остатка предпринимателю начислены пени – 42 555 руб. за период с 01.01.2009 по 19.11.2013, начислен штраф по ст. 123 НК РФ – 12 785 руб., предложено уплатить задолженность по налогу в сумме 64 067 руб. Установив, что задолженность по НДСЛ, сложившаяся на начало выездной налоговой проверки, не являлась предметом проверки налогового органа, не нашла документального подтверждения в акте выездной налоговой проверки и в материалах судебного дела, суд первой инстанции правильно признал неправомерным включение налоговым органом задолженности в сумме 68 010 руб. в расчеты доначислений по итогам выездной налоговой проверки, а также исключил из расчета сумму платежа по НДСЛ в размере 40818 руб., и признал неправомерным начисления на данный остаток пени и штрафа (не относится к предмету проверки), поскольку это не соответствует требованиям статей 75, 89, 100 НК РФ,

Также судом первой инстанции обоснованно установлено, что на дату принятия инспекцией решения от 19.11.2013 № 13-12/15047 задолженность по НДСЛ у предпринимателя отсутствовала, что подтверждается представленным в материалы дела платежным поручением от 14.02.2012 № 103, согласно которому ИП Тугашевым С.Ю. в бюджет перечислен НДСЛ в сумме 316 959 руб. с назначением платежа: текущий платеж за декабрь 2011 года; списание денег с расчетного счета на основании данного платежного поручения подтверждается выписками банка - пп. 1 пункта 3 статьи 45 НК РФ, на основании установленного обстоятельства признаны несоответствующими положениями статьи 75 НК РФ доначисления пени и штрафа по НДСЛ за период с 14.02.2012 по 19.11.2013, кроме того, в части штрафных санкций, начисленных предпринимателю, на основании пункта 4 статьи 112, пункта 3 статьи 114 НК РФ применены смягчающие ответственность обстоятельства (ранее ИП к ответственности не привлекался, у него имеется обязанность уплатить крупную сумму доначисления по налоговой проверке, его доходы

являются и доходами его семьи) и снижена общая сумма штрафов до 819 000 руб.

Суд апелляционной инстанции считает, что доводы, изложенные в апелляционных жалобах, являлись предметом исследования судом первой инстанции и получили надлежащую правовую оценку.

Довод инспекции, заявленный в апелляционной жалобе, о том, что предприниматель не привлечен к ответственности за неуплату задолженности по налогу за период с 01.01.2009 по 01.10.2010 и период с 14.02.2012 по 19.11.2013, поэтому вывод суда в данной части неправомерен, не принимается судом апелляционной инстанции, в качестве незаконности принятого решения суда, так как решением признаны недействительными ненормативные правовые акты налогового органа в части доначислений как штрафов, так и пени за периоды с 01.01.2009 по 12.02.2012, с 14.02.2012 по 19.11.2013.

Выводы, изложенные в решении суда первой инстанции, соответствуют материалам дела, нарушений или неправильно применения норм материального и процессуального права при вынесении решения судом не допущено, в связи с чем у суда апелляционной инстанции не имеется правовых оснований для удовлетворения апелляционных жалоб и отмены принятого по делу решения суда.

Излишне уплаченная государственная пошлина в сумме 1900 руб., на основании подп. 1 п. 1 ст. 333.40 НК РФ подлежит возврату предпринимателю из федерального бюджета.

Руководствуясь статьями 258, 268-271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Шестой арбитражный апелляционный суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Хабаровского края от 10 июня 2014 года по делу № А73-2803/2014 оставить без изменения, апелляционные жалобы- без удовлетворения.

Возвратить индивидуальному предпринимателю Тугашеву Сергею Юрьевичу 1900 руб. государственной пошлины, как излишне уплаченной 09.07.2014 согласно чек-ордера Сбербанка России.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в арбитражный суд кассационной инстанции в установленном законом порядке.

Председательствующий

Е.В. Вертопрахова

Судьи

Е.Г. Харьковская

Е.А. Швец