



ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД
ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

кассационной инстанции по проверке законности
и обоснованности судебных актов арбитражных судов,
вступивших в законную силу

01 апреля 2014 года
г. Калуга

Дело № А54-807/2013

Резолютивная часть постановления объявлена 31.03.2014.

Полный текст постановления изготовлен 01.04.2014.

Федеральный арбитражный суд Центрального округа в составе:

председательствующего
судей

Егорова Е.И.
Панченко С.Ю.
Шуровой Л.Ф.

При участии в заседании от:

Индивидуального предпринимателя
Земцова Павла Александровича
390536, Рязанская обл.,
(ОГРН ИП 304623432800180)

представители не явились, о
времени и месте рассмотрения
жалобы уведомлен надлежащим
образом;

Межрайонной ИФНС России №6 по
Рязанской области
390011, г. Рязань, Куйбышевское
шоссе, д.21

Жигаевой Е.Н. – представителя
(дов.№03-07/04918 от
01.08.2013)

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Земцова Павла Александровича на решение Арбитражного суда Рязанской области от 27.09.2013 (судья Савина Н.Ф.) и постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.12.2013 (судьи Еремичева Н.В., Заикина Н.В., Стаханова В.Н.) по делу №А54-807/2013,

УСТАНОВИЛ:

Индивидуальный предприниматель Земцов Павел Александрович обратился в Арбитражный суд Рязанской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной ИФНС России № 6 по Рязанской области (далее - Инспекция) № 8958 от 22.10.2012 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением арбитражного суда от 27.09.2013 заявленные требования удовлетворены.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.12.2013 решение суда первой инстанции отменено, и предпринимателю отказано в удовлетворении заявленных требований.

В кассационной жалобе предприниматель указывает, что судами неверно применены нормы материального права, регулирующие порядок налогообложение индивидуальных предпринимателей выполняющих функции арбитражных управляющих. Предприниматель также, несогласен с выводами судов о том, что деятельность арбитражного управляющего – не является предпринимательской, т.к. такая норма права, прямо указывающая на это, отсутствует, как и отсутствует норма права, запрещающая арбитражным управляющим заниматься предпринимательской деятельностью.

Несмотря на неправильное применение указанных норм права, предприниматель полагает, что выводы суда первой инстанции о необоснованном исчислении налоговым органом налога на доходы физических лиц в сумме, не соответствующей размеру его фактических обязательств, является законными и обоснованными. Поэтому просит отменить постановление суда апелляционной инстанции, и оставить решение суда первой инстанции в силе, при этом изменить мотивы принятого судебного акта

В отзыве Инспекция выражает несогласие с доводами жалобы. Полагает, что выводы суда первой инстанции и суда апелляционной инстанции о том, что деятельность арбитражных управляющих не является предпринимательской, - законны и обоснованны. Также Инспекция указывает, что суд апелляционной инстанции правильно пришел к выводу о невозможности применения в данных правоотношениях положений пп.7 п.1 ст.31 НК РФ. Просит оставить постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

Изучив материалы дела, выслушав пояснения представителя Инспекции, обсудив доводы жалобы и отзыва, судебная коллегия приходит к выводу, что постановление суда апелляционной инстанции подлежит отмене.

Из материалов дела следует, что предпринимателем в Инспекцию 30.05.2012 представлена уточненная налоговая декларация по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ) за 2011 год, согласно которой сумма дохода составила 1 679 210,5 руб., сумма расходов – 335 842,1 руб.

Инспекцией проведена камеральная налоговая проверка уточненной налоговой декларации. Выявленные в ходе проверки нарушения зафиксированы в акте камеральной налоговой проверки №8643 от 13.09.2012.

По результатам рассмотрения материалов проверки Инспекцией принято решение № 8958 от 22.10.2012 о привлечении Земцова П.А. к ответственности, предусмотренной пунктом 1 ст. 122 НК РФ за неуплату НДФЛ в виде штрафа в размере 8 107,8 руб.

Этим же решением предпринимателю доначислен НДФЛ в сумме 43 659 руб. и начислены пени в сумме 1 072,59 руб.

В обоснование принятого решения Инспекция указала на занижение предпринимателем налоговой базы по налогу на доходы физических лиц за 2011 год ввиду неправомерного заявления им профессионального налогового вычета в размере 20 % от общей суммы доходов, полученных от осуществления деятельности, носящей характер частной практики и не являющейся предпринимательской деятельностью.

Решением Управления ФНС России по Рязанской области № 2.15-12/13268 от 12.12.2012 решение Инспекции оставлено без изменения.

Не согласившись с решением налогового органа, Земцов П.А. обратился в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Рассматривая спор по существу, суд первой инстанции указал, что деятельность осуществляемая предпринимателем в качестве арбитражного управляющего, не является предпринимательской деятельностью, поэтому он не вправе был при определении суммы налога на доходы физических лиц, подлежащего уплате за 2011 год, применять профессиональный налоговый вычет, предусмотренный абзацем 4 п.1 ст. 221 НК РФ, в размере 20% от общей суммы дохода.

Однако, установив, что Инспекция при исчислении налога на доходы физических лиц не применила положения пп 7 п.1 ст.31 НК РФ, признал недействительным решение Инспекции.

Отменяя решение суда первой инстанции и отказывая предпринимателю в удовлетворении заявленных требований, суд апелляционной инстанции согласился с выводом суда о том, что деятельность предпринимателя в качестве арбитражного управляющего не относится к предпринимательской. При этом апелляционный суд указал на необоснованность применения судом первой инстанции в данных правоотношениях положений пп.7 п.1 ст.31 НК РФ и п. 8 Постановления Пленума ВАС РФ №57 от 30.07.2013 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации».

Судебная коллегия полагает, что выводы судов о том, что деятельность арбитражных управляющих не относится к предпринимательской - не основаны на нормах права.

Судами установлено, что Земцов П.А. зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя 12.04.2000, с этого же времени осуществляет деятельность в качестве арбитражного управляющего

Судом первой инстанции установлено, что предприниматель не сохранял документы подтверждающие расходы, т.к. полагал, что при исчислении налога на доходы физических лиц, как и прежде, имеет право на применение профессионального налогового вычета в размере 20%.

Согласно п. 1 ст. 227 НК РФ исчисление и уплату налога на доходы физических лиц производят следующие налогоплательщики:

1) физические лица, зарегистрированные в установленном действующим законодательством порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, - по суммам доходов, полученных от осуществления такой деятельности;

2) нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты и другие лица, занимающиеся в установленном действующим законодательством порядке частной практикой, - по суммам доходов, полученных от такой деятельности.

При этом п.1 ст. 221 НК РФ предусмотрено, что при исчислении налоговой базы по НДФЛ налогоплательщики, указанные в п. 1 ст. 227 НК РФ, имеют право на получение профессиональных налоговых вычетов, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

В соответствии с положениями п.1 ст.20 Федерального закона №127-ФЗ от 26.10.2002 «О несостоятельности (банкротстве)» в редакции Федерального закона №429-ФЗ от 28.12.2010 «О внесении изменений в Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» и признании утратившими силу частей 18, 19 и 21 статьи 4 Федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» арбитражным управляющим признается гражданин Российской Федерации, являющийся членом одной из саморегулируемых организаций арбитражных управляющих.

Арбитражный управляющий является субъектом профессиональной деятельности и осуществляет регулируемую настоящим Федеральным законом профессиональную деятельность, занимаясь частной практикой.

Арбитражный управляющий вправе заниматься иными видами профессиональной деятельности и предпринимательской деятельностью при условии, что такая деятельность не влияет на надлежащее исполнение им обязанностей, установленных настоящим Федеральным законом Арбитражный управляющий вправе быть членом только одной саморегулируемой организации.

До внесения изменений в п.1 ст.20 Федерального закона №127-ФЗ от 26.10.2002 «О несостоятельности (банкротстве)» Федеральным законом №429-ФЗ, редакция п.1 ст.20 (которая не вступила в силу) содержала указание, что деятельность арбитражного управляющего в деле о банкротстве не является предпринимательской деятельностью.

Следовательно, когда специальная норма, не вступившая в законную силу, отменена, то говорить о том, что деятельность арбитражного управляющего не является предпринимательской, нет законных оснований. Также не установлен запрет арбитражным управляющим заниматься предпринимательской деятельностью.

Специальные нормы регулирующие деятельность адвокатов (п.1 ст.1 Федерального закона № 63-ФЗ от 31.05.2002 «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации») и нотариусов (ст.1 «Основ законодательства Российской Федерации о нотариате» утв. ВС РФ 11.02.1993 N 4462-1) содержат положения, согласно которому такая деятельность не является предпринимательской.

Кроме этого специальными нормами установлен запрет адвокатам (п.3 ст.9 «Кодекса профессиональной этики адвоката», принятый Первым Всероссийским съездом адвокатов 31.01.2003) и нотариусам (ст. 6 «Основ законодательства Российской Федерации о нотариате») заниматься предпринимательской деятельностью.

Поэтому учитывая данные обстоятельства, нельзя сделать вывод о том, что деятельность индивидуального предпринимателя в качестве арбитражного управляющего не относится к предпринимательской деятельности.

Абзацем 4 п.1 ст.221 НК РФ предусмотрено, что 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. Настоящее положение не применяется в отношении физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей.

Земцов П.А. осуществляет предпринимательскую деятельность без образования юридического лица; зарегистрирован в установленном порядке; осуществляет деятельность, не исключенную из видов предпринимательской деятельности, поэтому у судов не было правовых оснований для выводов о незаконности применения предпринимателем положений абз. 4 п.1 ст.221 НК РФ к доходам, полученным за 2011 год.

Также судебная коллегия находит ошибочным вывод суда апелляционной инстанции о невозможности применения в данных правоотношениях положений пп.7 п.1 ст.31 НК РФ

Согласно абз.1 п.1 ст. 221 НК РФ при исчислении налоговой базы лица, указанные в п.1 ст.227 НК РФ имеют право на получение профессиональных налоговых вычетов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

В п.1 ст.227 НК РФ перечислены лица, как являющиеся предпринимателями, так и лица, занимающиеся частной практикой, в том числе деятельностью не являющейся предпринимательской.

Согласно пункту 2 ст.227 НК РФ, лица указанные в п.1 ст.227 НК РФ, названы налогоплательщиками, которые самостоятельно исчисляют суммы налога, подлежащие уплате в соответствующий бюджет.

Поэтому суд первой инстанции правильно указал, что правовая позиция, изложенная в п. 8 Постановления Пленума ВАС РФ №57 от 30.07.2013 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» распространяется на налогоплательщиков налога на доходы физических лиц, самостоятельно исчисляющих и уплачивающих налог.

В соответствии с [пп 7 п. 1 ст.31](#) НК РФ 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 отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги

При этом бремя доказывания того, что размер доходов и (или) расходов, определенный налоговым органом по правилам [пп 7 п. 1 ст. 31](#) НК РФ, не соответствует фактическим условиям экономической деятельности налогоплательщика, возлагается на последнего, поскольку именно он несет риски, связанные с возникновением оснований для применения налоговым органом расчетного метода определения сумм налогов.

Изложенным подходом необходимо руководствоваться как в случае отсутствия у налогоплательщика соответствующих документов, так и при признании их ненадлежащими.

В случае отсутствия или признания ненадлежащими документов по отдельным совершенным налогоплательщиком операциям доходы (расходы) по этим операциям определяются налоговым органом по

правилам указанного подпункта с учетом данных об аналогичных операциях самого налогоплательщика.

Следовательно, суд первой инстанции правильно указал, что неприменение упомянутых положений действующего налогового законодательства, в случае непредставления документов подтверждающих расходы, привело к необоснованному исчислению Инспекцией налога на доходы физических лиц в сумме, не соответствующей размеру фактических обязательств арбитражного управляющего.

Учитывая, что ошибочные выводы суда первой инстанции о том, что деятельность в качестве арбитражного управляющего не относится к предпринимательской, не повлияли на признание решения налогового органа недействительным, то суд кассационной инстанции полагает необходимым отменить постановление апелляционного суда, а решение арбитражного суда первой инстанции оставить в силе.

Руководствуясь п.5 ч.1 ст.287, ст.288, ст.289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

П О С Т А Н О В И Л:

постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.12.2013 отменить, оставить в силе решение Арбитражного суда Рязанской области от 27.09.2013 по делу №А54-807/2013.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия.

Председательствующий

Е.И. Егоров

Судьи

С.Ю. Панченко

Л.Ф. Шурова