

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 28 октября 2011 г. по делу N А41-40926/10

Резолютивная часть постановления объявлена 27 октября 2011 года.

Полный текст постановления изготовлен 28 октября 2011 года.

Федеральный арбитражный суд Московского округа в составе:

председательствующего-судьи Тетеркиной С.И.

судей Черпухиной В.А., Шишовой О.А.

при участии в заседании:

от истца: Тихомирова О.В., дов. от 21.01.11

от ответчика: Козлова В.А., дов. от 02.03.11 N 04-18/01288

рассмотрев 27.10.2011 в судебном заседании кассационную жалобу МИ ФНС России N 10 по Московской области, ответчика

на решение от 23.05.2011 Арбитражного суда Московской области,

принятое судьей Юдиной М.А.,

на постановление от 10.08.2011 Десятого арбитражного апелляционного суда

принятое судьями Мордкиной Л.М., Кручининой Н.А., Мищенко Е.А.

по иску (заявлению) индивидуального предпринимателя Беркаусова И.Н.

о признании решения недействительным в части

к МИ ФНС России N 10 по Московской области

установил:

индивидуальный предприниматель Беркаусов Игорь Николаевич, ИНН 503403537502 (далее - заявитель, предприниматель) обратился в Арбитражный суд Московской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной ИФНС России N 10 по Московской области (далее - инспекция, налоговый орган) N 11-9-243 от 19.07.2010 в части привлечения к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ по налогу на доходы физических лиц в сумме 646.750 руб., по п. 1, п. 2 ст. 119 НК РФ в сумме 3.233.750 руб., начисления пеней по налогу на доходы физических лиц в сумме 429.312 руб., предложения уплатить недоимку по налогу на доходы физических лиц в сумме 3.233.750 руб., уменьшения штрафной санкции по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности по ст. 119 НК РФ на сумму 54.057 руб. и по ст. 122 НК РФ в сумме 17.581 руб.

Решением суда от 23.05.2011 заявление удовлетворено частично. Решение инспекции признано недействительным в части привлечения предпринимателя к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ по налогу на доходы физических лиц в сумме 646.750 руб., по п. 1, п. 2 ст. 119 НК РФ в сумме 3.233.750 руб., начисления пеней по налогу на доходы физических лиц в сумме 429.312 руб., предложения уплатить недоимку по налогу на доходы физических лиц в сумме 3.233.750 руб., привлечения к налоговой ответственности по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности по п. 1 ст. 122 НК РФ и п. 1 и п. 2 ст. 119 НК РФ в сумме 67.111 руб. 30 коп.

Постановлением Десятого арбитражного апелляционного суда от 10.08.2011 решение суда оставлено без изменения.

Законность принятых по делу судебных актов проверена Федеральным арбитражным судом Московского округа в связи с жалобой инспекции, которая просит судебные акты отменить, принять новый судебный акт об отклонении удовлетворенных судом требований предпринимателя. Инспекция считает, что заявитель, который при приобретении статуса индивидуального предпринимателя не определил для себя вид предпринимательской деятельности куплю-продажу недвижимости и не внес соответствующие изменения в единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП), не имеет права

учитывать сумму выручки, полученной от реализации недвижимого имущества, принадлежащего ему на праве собственности, при исчислении налога, подлежащего уплате в связи с применением упрощенной системы налогообложения (УСН), а должен был исчислить по данной операции налог на доходы физических лиц (НДФЛ). При этом инспекция ссылается на то, что заявитель не осуществлял профессиональную деятельность на рынке недвижимости, а сделка купли-продажи недвижимости имела разовый характер.

Представитель предпринимателя в отзыве, представленном в судебное заседание, возражает против доводов инспекции, считая их противоречащими действующему законодательству и фактическим обстоятельствам, и просит оставить судебные акты без изменения. Отзыв приобщен к материалам дела.

Изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых судебных актах, имеющихся в материалах дела доказательствам, правильность применения судами норм материального права, соблюдение норм процессуального права, обсудив доводы кассационной жалобы и возражения относительно них, выслушав представителей сторон, суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены судебных актов.

Как установлено судами и следует из материалов дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка заявителя по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах, в том числе по вопросам правильности исчисления и уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и налога на доходы физических лиц за период с 01.01.2007 по 01.01.2010, по результатам которой составлен акт N 11-7-223 от 03.06.2010 и вынесено решение N 11-9-243 от 19.07.2010 о привлечении к ответственности, утвержденное решением УФНС по Московской области 24.09.2010 (решение N 16-16/71607), оспариваемое в части НДФЛ с пенями и санкциями по п. 1 ст. 122 НК РФ и п. п. 1, 2 ст. 119 НК РФ, а также в части санкций по ЕНВД.

В ходе выездной налоговой проверки инспекцией установлено, что предприниматель по договору купли-продажи от 03.09.2007 приобрел у обществ с ограниченной ответственностью "Магазин Березка" и "Альфа-М" нежилое помещение по адресу: г. Орехово-Зуево, улица Козлова, дом 15.

Право собственности на этот объект зарегистрировано за предпринимателем 11.01.2008, что подтверждается свидетельством о государственной регистрации права серия 50 НВ N 027.

По договору купли-продажи от 17.01.2008, зарегистрированному Управлением Федеральной регистрационной службы 22.02.2008 за N 50.50-47/010/2008.019, вышеуказанное имущество продано предпринимателем обществу с ограниченной ответственностью "Вектор" за 25.000.000 руб.

Указанная сумма отражена предпринимателем в книге учета доходов и расходов и включена в декларацию по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за 1 квартал 2008 года, как доход от предпринимательской деятельности, налог по операции начислен и уплачен по налоговой ставке 6%.

Поскольку при регистрации индивидуального предпринимателя им не заявлялся такой вид деятельности как операции по продаже недвижимого имущества, договор заключен от имени гражданина Российской Федерации Беркаусова И.Н., а не от индивидуального предпринимателя, заявитель не осуществлял профессиональную деятельность на рынке недвижимости, сделка имела разовый характер и не направлена на систематическое получение прибыли, инспекция сочла, что доходы, полученные от реализации вышеуказанного имущества, являются объектом налогообложения у физического лица по НДФЛ в соответствии со ст. ст. 208, 209 НК РФ.

Судебные инстанции не согласились с выводом налогового органа, исходя из следующего.

Согласно ст. 11 НК РФ индивидуальными предпринимателями признаются физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

Физическое лицо может зарегистрировать свое право собственности на объект недвижимости в общеустановленном порядке независимо от наличия статуса индивидуального предпринимателя.

Согласно ст. 212 ГК РФ имущество может находиться в собственности граждан и юридических лиц, а также Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований.

В силу ст. 5 Федерального закона от 21.07.1997 N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" участниками отношений, возникающих при государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним, являются собственники недвижимого имущества и обладатели иных подлежащих государственной регистрации прав на него, в том числе

граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства, российские и иностранные юридические лица, международные организации, иностранные государства, Российская Федерация, субъекты Российской Федерации и муниципальные образования, с одной стороны, и органы, осуществляющие государственную регистрацию прав, - с другой.

Гражданским законодательством (п. 2 ст. 212 Гражданского кодекса Российской Федерации (ГК РФ), право гражданина иметь в собственности имущество, приобретаемое по основаниям, перечисленным в ст. 218 ГК РФ, не обусловлено наличием или отсутствием у гражданина статуса индивидуального предпринимателя.

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении от 17.12.1996 N 20-П, имущество физического лица юридически не разграничено на имущество, используемое в предпринимательской деятельности и используемое в личных целях.

Индивидуальные предприниматели самостоятельными субъектами отношений, возникающих при государственной регистрации прав на недвижимое имущество, не являются. Следовательно, предприниматель может использовать принадлежащую ему недвижимость, как в предпринимательской деятельности, так и в своих личных целях.

В соответствии с п. 1 ст. 2 ГК РФ предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке.

Гражданин вправе заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя (п. 1 ст. 23 ГК РФ).

Согласно п. 2 ст. 11 Федерального закона 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" моментом государственной регистрации признается внесение регистрирующим органом соответствующей записи в соответствующий государственный реестр. Из этого следует, что только после государственной регистрации индивидуального предпринимателя его имущество может использоваться для целей предпринимательской деятельности.

В соответствии с действующим законодательством индивидуальные предприниматели при государственной регистрации подают в налоговые органы заявление, в котором указываются виды экономической деятельности, которыми предприниматель будет заниматься. И по этим видам деятельности в Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей вносится информация в виде кодов по Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности.

В соответствии с п. 5 ст. 5 Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" индивидуальный предприниматель в течение трех дней с момента изменения сведений, содержащихся в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей, обязан сообщить об этом в регистрирующий орган по месту своего жительства. За нарушение этой обязанности предусмотрена административная ответственность в виде предупреждения или штрафа в размере 50 МРОТ (5000 руб.). Закон о государственной регистрации устанавливает обязанность предпринимателя сообщать обо всех изменениях сведений, содержащихся в Госреестре, за исключением ряда сведений, среди которых этот Закон называет и коды по Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности.

Таким образом, у предпринимателя отсутствует обязанность по сообщению в регистрирующий орган об изменении осуществляемых им видов экономической деятельности. Следовательно, за несообщение таких сведений он не может быть привлечен к административной ответственности.

Зарегистрировавшись в качестве индивидуального предпринимателя, физическое лицо становится субъектом предпринимательской деятельности (индивидуальным предпринимателем) и одновременно с этим он продолжает оставаться физическим лицом.

Вместе с тем, пройдя процедуру государственной регистрации, физическое лицо приобретает статус индивидуального предпринимателя в целом, а не на определенные виды экономической деятельности.

По выводу суда, все виды экономической деятельности, осуществляемые предпринимателем после государственной регистрации, необходимо рассматривать в качестве предпринимательской деятельности.

Приняв во внимание, что имущество, по поводу которого возник спор, приобретено обществом для

целей дальнейшей продажи, т.е. для ведения предпринимательской деятельности, и представляет собой нежилые помещения, суд пришел к выводу об обоснованности включения предпринимателем продажной цены объекта в налоговую базу по УСН.

Суд кассационной инстанции не усматривает оснований для несогласия с толкованием норм материального права, данным судами, а также считает необходимым отметить следующее.

В соответствии с п. 1 ст. 346.12 НК РФ плательщиками единого налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения и применяющие ее в порядке, установленном настоящей главой.

Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном главой 26.2 Кодекса (ст. 346.11 НК РФ).

Применение упрощенной системы налогообложения 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, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2, 4 и 5 статьи 224 Кодекса), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности). Индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются плательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 Кодекса.

Объектом обложения единым налогом, уплачиваемым в связи с применением упрощенной системы налогообложения, по выбору налогоплательщика признаются доходы, либо доходы, уменьшенные на величину расходов (ст. 346.14 НК РФ).

Уведомлением налогового органа от 06.11.2006 подтверждена возможность применения предпринимателем упрощенной системы налогообложения с 23.11.2006 с объектом налогообложения "доходы". Уведомление не содержит ограничений по видам предпринимательской деятельности.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.15 НК РФ налогоплательщики при определении объекта налогообложения учитывают следующие доходы:

- доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 НК РФ;
- внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 НК РФ.

Порядок признания доходов и расходов в целях главы 26.2 "Упрощенная система налогообложения" установлен в статье 346.17 НК РФ.

К доходам, не учитываемым при применении УСН, доходы от продажи недвижимого нежилого имущества не относятся.

В силу п. 24 ст. 217 НК РФ не подлежат налогообложению НДФЛ (освобождаются от налогообложения) доходы, получаемые индивидуальными предпринимателями от осуществления ими тех видов деятельности, по которым они являются плательщиками единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, а также при налогообложении которых применяется упрощенная система налогообложения и система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).

Как установлено в ходе налоговой проверки, предприниматель осуществляет сдачу в аренду помещений, принадлежащих ему на праве личной собственности.

Согласно объяснениям представителя предпринимателя, спорный объект недвижимости приобретен с целью использования средств от его продажи при ведении предпринимательской деятельности.

Из имеющейся в деле инвентаризационной карточки следует, что проданное предпринимателем имущество представляет собой магазин, то есть объект, по своему характеру и потребительским свойствам не предназначенный для использования в личных, семейных и иных, не связанных с предпринимательскими, целях.

Доказательства использования предпринимателем указанного объекта недвижимости в личных целях физического лица, налоговым органом не представлены, а сам тот факт, что объект находился в

собственности предпринимателя в течение незначительного периода времени и в этот период не передавался в аренду, не означает, что он был предназначен для использования в личных целях физического лица. Подтверждением предпринимательской цели приобретения объекта является отражение операции по его реализации в книге учета доходов предпринимателя.

С учетом изложенного суд кассационной инстанции полагает правильной оценку судами спорного правоотношения и считает жалобу инспекции, основанную на ином толковании истолкованных судами норм, подлежащей отклонению.

В остальной части судебные акты не обжалованы и безусловные основания для их отмены отсутствуют.

Принимая во внимание изложенное, руководствуясь статьями 176, 284 - 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

постановил:

Решение Арбитражного суда Московской области от 23 мая 2011 года и постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 10 августа 2011 года по делу А41-40926/10 оставить без изменения, кассационную жалобу МИ ФНС России N 10 по Московской области - без удовлетворения.

Председательствующий судья
С.И.ТЕТЕРКИНА

Судьи
В.А.ЧЕРПУХИНА
О.А.ШИШОВА