



Арбитражный суд Волгоградской области

Именем Российской Федерации РЕШЕНИЕ

город Волгоград
22 февраля 2018 года

Дело №А12-34254/2017

Резолютивная часть решения объявлена 15.02.2018
Полный текст решения изготовлен 22.02.2018

Арбитражный суд Волгоградской области в составе судьи И.В. Селезнева при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Бояринцевой Е.В. рассмотрев в открытом судебном заседании дело по заявлению индивидуального предпринимателя Афанасьева Максима Михайловича (ИНН 344404898158, ОГРНИП 308344406400052) (заявитель, налогоплательщик) о признании недействительным ненормативного акта ИФНС России по Центральному району г.Волгограда (ИНН 3444118585 ОГРН 1043400395631) (ответчик, налоговый орган) в части Третье лицо: Общество с ограниченной ответственностью (ООО) «Клининговая компания «Лотос» (ИНН 3444199552, ОГРН 1123444009281), (третье лицо) при участии в судебном заседании:
от заявителя – Соколова Екатерина Васильевна, представитель по доверенности от 14.11.2017;
от ответчика - Бочкова Анастасия Владимировна, представитель по доверенности от 22.12.2017; Ксендзова Ирина Михайловна, представитель по доверенности от 14.11.2017 №98; Кравцов Игорь Александрович, представитель по доверенности от 09.10.2017 №10;
от третьего лица – не явился, извещен надлежащим образом;

ИП Афанасьев М.М., уточняя предмет ранее заявленных требований, просит Арбитражный суд Волгоградской области признать недействительным решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в части доначисления единого налога по УСН в размере 2818672 руб., налога на доходы физических лиц в размере 74301 руб., пени в размере 495061,51 руб., штрафных санкций в размере 585601 руб.

Заявленные требования основаны на неправомерном доначислении единого налога, уплачиваемого при применении упрощённой системы налогообложения УСН), пеней и штрафов на основании вывода налогового органа о том, что ИП Афанасьев М.М. с целью минимизации дохода, получаемого от предпринимательской деятельности, применил схему дробления бизнеса с использованием взаимозависимого лица - ООО Клининговая компания «Лотос».

По мнению заявителя, ИП Афанасьев М.М. и ООО «Клининговая компания «Лотос» являются самостоятельными хозяйствующими субъектами, получающими доход от предпринимательской деятельности.

Как считает заявитель, нахождение ИП Афанасьев М.М. и ООО «Клининговая компания «Лотос» по одному адресу, схожесть оказываемых услуг («Чистка и уборка производственных и жилых помещений, оборудования и транспортных средств»), применение при этом упрощённой системы налогообложения (УСН), а также открытие расчётных счетов в одном банке само по себе не указывает на противоправность совместной деятельности и не свидетельствует о её направленности исключительно на занижение суммы налога, подлежащего уплате в бюджет.

Кроме того, заявитель считает, что им, как налоговым агентом, не были допущены нарушения порядка удержания из дохода работников и перечисления в бюджет суммы налога на доходы физических лиц (НДФЛ).

Привлечённое к участию в деле в качестве третьего лица ООО «Клининговая компания «Лотос», представило суду пояснение, что организация осуществляла самостоятельную предпринимательскую деятельность, а взаимоотношения с ИП Афанасьевым М.М. складывались исключительно в рамках привлечения последнего в качестве подрядчика по оказанию иных клиринговых услуг, а именно – разовых услуг по генеральной уборке помещений в рамках заключённых договоров с клиентами на ежедневную уборку.

Налоговый орган заявленные требования не признаёт. Свои возражения основывает на подтверждённых в ходе налоговой проверки обстоятельствах создания ИП Афанасьевым М. М. схемы по минимизации налоговой нагрузки путём «дробления бизнеса» и формальной передачи части деятельности подконтрольному лицу - ООО «Клининговая компания «Лотос», в котором руководителем является Афанасьева Мария Спартаковна - супруга ИП Афанасьева М.М.

В ходе судебного разбирательства судом установлено следующее.

ИФНС России по Центральному району г. Волгограда проведена выездная налоговая проверка ИП Афанасьева М.М. по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты в бюджет (перечисления) налогов за период с 01.01.2013 по 31.12.2015, результаты которой оформлены .

По результатам мероприятий налогового контроля налоговым органом установлено использование ИП Афанасьевым М.М., применяющим упрощённую систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы», схемы минимизации налогов путём использования подконтрольной организации ООО «Клининговая компания «Лотос», применяющей упрощённую систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

Налоговый орган пришёл к выводу о получении ИП Афанасьевым М.М. необоснованной налоговой выгоды путём применении налогоплательщиком схемы «дробления бизнеса» в виде существенного снижения суммы выручки при реализации услуг с привлечением взаимозависимого лица ООО «Клининговая компания «Лотос».

Данный вывод основан на наличие супружеских отношений между директором ООО «Клининговая компания «Лотос» и ИП Афанасьевым М.М., нахождение по одному адресу, наличие у данных лиц расчётных счетов в одном банке, совпадение видов оказываемых услуг от имени данных лиц, применение специальных режимов налогообложения, единая кадровая политика, централизованное хранение трудовых книжек сотрудников, наличие общих контрагентов – заказчиков услуг, отсутствие у ИП Афанасьева М.М. собственных расходов на приобретение оборудования, на рекламу и на услуги связи.

В связи с этим ИФНС России по Центральному району г.Волгограда произвела перерасчёт налоговых обязательств ИП Афанасьев М.М. по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН

При определении суммы дохода, полученного ИП Афанасьевым М.М. за 2013, 2014 и 2015 годы, налоговый орган использовал сумму дохода (выручки), полученного ООО «Клининговая компания «Лотос» за этот же период, уменьшив её на сумму, перечисленную ИП Афанасьеву М.М. за выполненные им работы.

Путём суммирования оставшихся показателей налоговый орган установил сумму доходов ИП Афанасьева М.М. за 2013 год в размере 14992132,13 руб. руб., за 2014 год в размере 27930094,62 руб. и за 2015 год в размере 39619991,83 руб. (стр. 24 оспариваемого Решения).

С учётом указанных выше обстоятельств занижение налоговой базы у ИП Афанасьева М.М. было определено налоговым органом в размере 5539095,77 руб. (за 2013 год), в размере 14791444,37 руб. (за 2014 год) и в размере 26647312,83 руб. (за 2015 год).

Кроме того, в налоговых декларациях ИП Афанасьева М.М. налоговым органом было установлено завышение налоговой базы по УСН относительно книг учёта доходов и расходов за 2013 год на сумму 18000 руб. и за 2015 года на сумму 122140,32 руб., а также занижение налоговой базы за 2014 год на сумму 193000 руб.

В ходе налоговой проверки налоговым органом так же был установлен факт не перечисления в бюджет НДФЛ в размере 74301 руб., подлежащего удержанию при выплате дохода своим работникам.

По итогам результатам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки и возражений налогоплательщика ИФНС России по Центральному району г.Волгограда принято решение от 31.03.2017 № 12-11/672 о привлечении ИП Афанасьева М.М. к ответственности за совершение налогового правонарушения в соответствии с п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) за неуплату (неполную уплату) единого налога, уплачиваемого в связи с применением УСН и в соответствии со ст. 123 НК РФ, за неуплату единого налога на вменённый доход (ЕНВД), за неправомерное не удержание и (или) не перечисление в установленный НК РФ срок сумм НДФЛ, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, в виде штрафа в общей сумме 585601 руб.

Этим же решением ИП Афанасьеву М.М. доначислена недоимка по единому налогу, уплачиваемому при применении УСН в размере 2818672 руб., соответствующие пени в размере 475682,61 руб., НДФЛ в размере 74301 руб., соответствующие пени в размере 19373,65 руб., ЕНВД в размере 26 руб., соответствующие пени по ЕНВД в размере 5,25 руб.

Не согласившись с решением налогового органа, налогоплательщик обжаловал его в вышестоящий налоговый орган – Управление Федеральной налоговой службы по Волгоградской области. Решением УФНС России по Волгоградской области от 14.07.2017 № 719 решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 отменено в части начисления штрафных санкций в соответствии со ст. 123 НК РФ в сумме 1457 руб. В остальной части решение налогового органа оставлено без изменения, а апелляционная жалоба без удовлетворения.

Не оспаривая решение межрайонной ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 в части доначисления ЕНВД, ИП Афанасьев М.М. обратился в арбитражный суд с настоящим заявлением, в котором (уточняя предмет ранее заявленных требований) просит признать недействительным решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в части доначисления единого налога по УСН в размере 2818672 руб., налога на доходы физических лиц в размере 74301 руб., пени в размере 495061,51 руб., штрафных санкций в размере 585601 руб.

Рассмотрев материалы дела, выслушав мнение сторон, суд полагает, что заявление ИП Афанасьева М.М. подлежит частичному удовлетворению исходя из следующего.

В соответствии со статьёй 24 НК РФ ИП Афанасьев М.М. является налоговым агентом.

В соответствии с пунктом 3 статьи 24 НК РФ налоговые агенты обязаны правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги. При этом пункт 4 этой же статьи предусматривает, что перечисление удержанных налогов производится в порядке, предусмотренном НК РФ для уплаты налога налогоплательщиками.

В соответствии с пунктом 2 статьи 45 НК РФ обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком с момента предъявления в банк поручения на уплату соответствующего налога при наличии достаточного денежного остатка на счете налогоплательщика.

Пункт 6 статьи 226 НК РФ предусматривает, что обязанность перечисления исчисленного и удержанного с сотрудников НДФЛ лежит на налоговых агентах, которые обязаны перечислять НДФЛ не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода.

Статья 123 НК РФ, в редакции, действовавшей на момент возникновения спорных правоотношений, устанавливает ответственность за неправомерное не удержание и (или) не перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный НК РФ срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом в виде взыскания штрафа в размере 20 процентов от суммы, подлежащей перечислению.

Таким образом, объективная сторона данного налогового правонарушения состоит в не выполнении налоговым агентом возложенных на него законом обязанностей и выражается в неправомерном не перечислении (не полном перечислении) или несвоевременном перечислении в бюджет удержанных сумм налога.

Как установлено в ходе судебного разбирательства, ИП Афанасьев М.М. допустил неправомерное не перечисление в бюджет в установленный законодательством срок сумм НДФЛ, удержанного из доходов физических лиц за 2015 год, в общей сумме 74301 руб.

Кроме того, налоговым органом были установлены случаи несвоевременного перечисления НДФЛ, удержанного из доходов физических лиц. Так по всем выплатам 2014 и 2015 года до 05.09.2015 налог был перечислен только 21.09.2015.

В нарушение пп.1 п.3 ст.24 НК РФ и п.6 ст.226 НК РФ налоговый агент ИП Афанасьев М.М. допустил неполное перечисление в бюджет сумм НДФЛ за 2015 год, в результате чего на дату принятия оспариваемого решения образовалась задолженность перед бюджетом в виде удержанного, но не перечисленного налога в размере 74301 руб., а также несвоевременное перечисление НДФЛ, удержанного из доходов физических лиц.

Таким образом, заявителем допущено неполное перечисление в установленный НК РФ срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом.

Данное нарушение явилось правомерным основанием для привлечения заявителя к ответственности, предусмотренной статьёй 123 НК РФ в виде штрафа в размере 21862 руб. с начислением пени в размере 19373,65 руб. и с предложением перечислить в бюджет НДФЛ в размере 72844 руб.

Налогоплательщик не представил суду доказательств, опровергающих выводы налогового органа. Кроме того, налогоплательщик, оспаривая решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 в части всей суммы НДФЛ, не учитывает, что в части налога в размере 1457 руб. решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 отменено решением УФНС России по Волгоградской области от 14.07.2017 № 719.

При таких обстоятельствах решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 в указанной части соответствует закону и признанию недействительным не подлежит.

Так же не подлежит признанию недействительным оспариваемое решение в части привлечения ИП Афанасьева М.М. к ответственности, предусмотренной статьёй 122 НК РФ за неуплату ЕНВД в виде штрафа в размере 5 руб. и доначисления пени по ЕНВД в размере 5,25 руб.

Заявитель, не оспаривая правомерность предъявление ему к уплате недоимки по ЕНВД в размере 26 руб., в своём заявлении указал общую сумму штрафа (585601 руб.) и пени (495061,51 руб.), в которые входит штраф и пени по ЕНВД.

В указанной части решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 так же соответствует закону и признанию недействительным не подлежит.

Правомерным так же является привлечение налогоплательщика к ответственности за неуплату единого налога, уплачиваемого при применении УСН в виде штрафа в размере 2316 руб., доначисление недоимки по данному налогу в размере 11580 руб. и соответствующих пени исходя из следующего.

Как следует из материалов дела, индивидуальный предприниматель ИП Афанасьев М.М. применяет упрощённую систему налогообложения с объектом налогообложения «доход».

На основании ст. 346.15 НК РФ при определении объекта налогообложения у налогоплательщиков, применяющих упрощённую систему, учитываются:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ;
- внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ.

Доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства так и ранее приобретённых и выручка от реализации имущественных прав.

Статьёй 249 НК РФ предусмотрено, что доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретённых, выручка от реализации имущественных прав. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчётами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

Согласно п. 1 ст. 346.18 НК РФ в случае, если объектом налогообложения являются доходы предпринимателя, налоговой базой признается денежное выражение доходов индивидуального предпринимателя.

В силу п. 1 ст. 346.17 НК РФ датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

В соответствии со статьёй 346.15 НК РФ при определении объекта налогообложения по УСН учитывают доходы от реализации товаров (работ, услуг), определяемые в соответствии со статьёй 249 НК РФ, и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьёй 250 НК РФ.

Как следует из материалов дела, ИП Афанасьев М.М. в 2014 году отразил в книге учёта доходов и расходов сумму полученного дохода в размере 13331650 руб. Однако при оформлении налоговой декларации за указанный период сумма полученного дохода была

отражена в размере 13138650 руб., что привело к занижению налоговой базы за указанный налоговый период на 193000 руб. и к неуплате налога за 2014 год в размере 11580 руб. (193000 руб.*6%).

При таких обстоятельствах, решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 в части привлечения ИП Афанасьева М.М. к ответственности, предусмотренной статьёй 123 НК РФ в виде штрафа в размере 21862 руб., с предложением перечислить в бюджет НДС в размере 72844 руб. и с начислением пени по НДС в размере 19373,65 руб., в части привлечения налогоплательщика к ответственности, предусмотренной статьёй 122 НК РФ за неуплату единого налога, уплачиваемого при применении УСН в виде штрафа в размере 2316 руб., за неуплату ЕНВД в виде штрафа в размере 5 руб., а также в части доначисления недоимки по единому налогу, уплачиваемому при применении УСН, в размере 11580 руб., соответствующих пени по данному налогу и доначисления пени по ЕНВД в размере 5,25 руб. соответствует закону и признанию недействительным не подлежит.

В остальной части заявленные требования являются обоснованными и подлежат удовлетворению исходя из следующего.

Как разъяснено в пункте 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 12.10.2006 №53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление Пленума ВАС РФ) судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчётности, - достоверны.

Согласно пункту 3 Постановления Пленума ВАС РФ налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

Как разъяснено в пункте 9 указанного Постановления, установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учётом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

При этом обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заёмных средств, эмиссия ценных бумаг, увеличение уставного капитала и т.п.) или от эффективности использования капитала.

В пункте 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановления N 53) разъяснено, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

На основании пункта 3 названного постановления налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены

операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

В соответствии с правовой позицией, изложенной в пункте 9 Постановления N 53, установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учётом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Судам необходимо учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому, если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счёт налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Таким образом, проявлением недобросовестности может являться создание (выделение) юридического лица исключительно для уменьшения налоговой нагрузки без цели ведения фактической предпринимательской деятельности.

Взаимозависимость участников сделок сама по себе не может служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной (пункт 6 Постановления Пленума ВАС РФ).

В статье 20 НК РФ установлено, что взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно: 1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов. Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой; 2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению; 3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 данной статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг).

Если особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц, указанные лица признаются взаимозависимыми для целей налогообложения (пункт 1 статьи 105.1 Кодекса).

Основываясь на указанных обстоятельствах, налоговый орган пришёл к выводу, что создание ООО «Клининговая компания «Лотос» с участием супруги ИП Афанасьева М.М. было направлено на реализацию схемы дробления бизнеса с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения налоговых обязательств в результате занижения дохода (выручки от реализации товара).

Данный вывод налогового органа противоречит закону и не основан на фактических обстоятельствах.

В пункте 2 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации последствия взаимозависимости предусмотрены применительно к исчислению и проверке заявленной

(задекларированной) величины цен (в отношении налоговой базы или выгоды) для следующих случаев: 1) сделок между взаимозависимыми лицами; 2) сделок по бартерным операциям; 3) совершения внешнеторговых сделок и 4) отклонения (повышения или понижения) более чем на 20% от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода.

Указанные случаи в поименованном составе фактов не образуют состав правонарушения и не являются основанием для пересчёта цен, а лишь указывают на законные поводы к проверке применения цен по сделке, поскольку взаимозависимость не предвещает отклонение от рыночных условий. При этом следует учитывать, что закон презюмирует рыночный характер отношений и цены сделки. Лишь если опровергнута презумпция правомерности применённой цены, налоговый орган, согласно пунктам 1 - 3 статьи 40 НК РФ, вправе констатировать занижение суммы налога.

Ведение предпринимательской деятельности в одном лице или в нескольких нигде не образует состав налогового правонарушения. Одно лицо может правомерно участвовать на законных условиях в деятельности разных субъектов, что соответствует обычаям делового оборота и правомерному предпринимательскому поведению с использованием законных возможностей. Ведение предпринимательской деятельности в нескольких организационных формах, не делает всех участников данных правоотношений одним субъектом и не указывает на нарушение с их стороны действующего законодательства.

Применение такими субъектами специальных режимов налогообложения само по себе не влечёт ответственности, в том числе и в тех случаях, когда их применяют взаимозависимые лица. Законные налоговые режимы и применение таковых нельзя ставить под сомнение до тех пор, пока формально не доказано налоговое правонарушение.

Как следует из материалов дела ИП Афанасьев М.М. и ООО Клининговая компания «Лотос» применяли специальный режим налогообложения (УСН) с разными объектами налогообложения: у ИП Афанасьев М.М. – «доходы», у ООО «Клининговая компания «Лотос» - «доходы, уменьшенные на величину расходов».

При этом совокупный доход указанных субъектов в каждом из налоговых периодов не превысил ограничение, предусмотренное пунктом 4 статьи 346.13 НК РФ для применения специального режима налогообложения, что указывает на сомнительность выводов налогового органа о наличии умысла на необоснованное получение ИП Афанасьевым М.М. налоговой выгоды. Все доходы, полученные налогоплательщиком от взаимоотношений с ООО «Клининговая компания «Лотос», заявитель учитывал в налоговой базе и исчислял налог по ставке 6 процентов.

ООО «Клининговая компания «Лотос» при исчислении налоговой базы по единому налогу учитывало расходы в части приобретения оборудования, материалов и оплаты подрядных работ ИП Афанасьеву М.М. При этом правомерность таких действий налоговым органом под сомнение не поставлена. Результаты мероприятий налогового контроля в отношении ООО «Клининговая компания «Лотос», подтверждающие факт налогового правонарушения в части исчисления единого налога по УСН, в материалах дела отсутствуют.

Определяя, размер дохода, полученного ИП Афанасьевым М.М., как совокупную сумму доходов налогоплательщика и ООО «Клининговая компания «Лотос», налоговый орган не учитывает, что нормы НК РФ не предусматривают такого метода исчисления налогов - определение налоговой базы одного налогоплательщика по объёмам выручки двух налогоплательщиков, даже если они являются взаимозависимыми.

Установив обстоятельства взаимозависимости ИП Афанасьева М.М. и ООО «Клининговая компания «Лотос», налоговый орган не учёл следующего.

Взаимозависимость указанных субъектов не может свидетельствовать о наличии схемы, направленной на получение ИП Афанасьевым М.М. необоснованной налоговой выгоды и не исключает самостоятельного характера деятельности рассматриваемых хозяйствующих субъектов с правом применения любого налогового режима, предусмотренного действующим законодательством.

Налоговый орган в ходе налоговой проверки не обосновал, на основании каких фактов была установлена руководящая роль ИП Афанасьева М.М. в «схеме дробления бизнеса», что повлекло отнесение всех доходов на данного налогоплательщика.

По мнению суда, выводы о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, в том числе посредством создания «схемы дробления бизнеса» должны быть основаны на фактах совершения именно этим налогоплательщиком целенаправленных действий на минимизацию своей налоговой базы, в том числе путём учреждения подконтрольных организаций в целях создания видимости осуществления ими самостоятельной деятельности при фактическом осуществлении этим налогоплательщиком контроля за всеми совершаемыми финансово-хозяйственными операциями с последующим участием в распределении прибыли.

Как следует из материалов дела, все расходы по приобретению оборудования, используемого в совместной деятельности и соответствующих материалов, несло ООО «Клининговая компания «Лотос». Данная организация обладала собственной клиентской базой и получала доход не только от организаций, в отношениях с которыми принимал участие ИП Афанасьев М.М., но и от иных контрагентов, с которыми проверяемый налогоплательщик связан не был. Все работники, выполнявшие работы по уборке помещений были штатными сотрудниками ООО «Клининговая компания «Лотос».

Следовательно, выводы налогового органа о создании самим заявителем (ИП Афанасьев М.М.) схемы по минимизации налоговой нагрузки путём «дробления бизнеса» и формальной передачи части деятельности подконтрольному лицу ООО «Клининговая компания «Лотос» не основаны на фактических обстоятельствах дела.

Факт взаимозависимости ИП Афанасьева М.М. и ООО «Клининговая компания «Лотос» сам по себе не подтверждает получение заявителем необоснованной налоговой выгоды. Налоговым органом правильность определения цен по сделкам между данными лицами не проверялась, как не исследовались и вопросы влияния взаимозависимости на хозяйственный результат деятельности ИП Афанасьева М.М.

Налоговый орган утверждает, что в ходе проверки были установлены обстоятельства значительного завышения цен по сделкам между ИП Афанасьевым М.М. и ООО «Клининговая компания «Лотос», в которых заявитель являлся исполнителем услуг по генеральной уборке помещений.

Оценивая данные доводы налогового органа, суд считает необходимым отметить следующее.

В соответствии с абзацем третьим пункта 1 статьи 105.3 НК РФ для целей применения норм НК РФ цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными.

При отсутствии признаков взаимозависимости между продавцом и покупателем, налоговый орган не вправе ставить под сомнение цену покупки (продажи) товара, определённую сторонами сделки, даже если цена рассматриваемой сделки превышает цену реализации этого же имущества первоначальным собственником (производителем).

При таких обстоятельствах рыночная цена реализации имущества и имущественных прав (в данном случае стоимость аренды) формирует налоговую базу по НДС у продавца (арендодателя) на основании выставленных им счетов-фактур, поскольку он является самостоятельным налогоплательщиком НДС и обязан исчислить налог к уплате в порядке, предусмотренном нормами главы 21 НК РФ.

Сомневаясь в правомерности применения цен по сделкам между ИП Афанасьевым М.М. и ООО «Клининговая компания «Лотос», налоговый орган не учитывает следующего.

На основании пункта 1 статьи 105.17 НК РФ (в редакции, действующей с 01.01.2012) проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами проводится федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, по месту его нахождения.

При проведении проверок федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, вправе проводить мероприятия налогового контроля, установленные статьями 95 - 97 НК РФ.

Проверка проводится на основании уведомления о контролируемых сделках или извещения территориального налогового органа, проводящего выездную или камеральную проверку налогоплательщика, направленных в соответствии со статьей 105.16 НК РФ, а также при выявлении контролируемой сделки в результате проведения федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, повторной выездной налоговой проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку.

При этом в соответствии с абзацем 3 пункта 1 статьи 105.17 НК РФ контроль соответствия цен, применённых в контролируемых сделках, рыночным ценам не может быть предметом выездных и камеральных проверок.

Контролируемыми сделками признаются сделки между взаимозависимыми лицами с учётом особенностей, предусмотренных статьёй 105.14 НК РФ.

Следовательно, по основаниям, установленным подпунктом 1 пункта 1 статьи 105.14 НК РФ, налоговый орган вправе провести отдельные контрольные мероприятия, в порядке, предусмотренном статьёй 105.17 НК РФ. В результате такой проверки устанавливаются факты отклонения цены, применённой в сделке, от рыночной цены, которые привели к занижению дохода (прибыли, выручки), и как следствие - к не полной уплате суммы налога.

Таким образом, взаимозависимость участников сделки, как фактор, влияющий на налогообложение результатов такой сделки, может быть установлена налоговым органом только в результате отдельных мероприятий налогового контроля вне рамок выездной или камеральной налоговой проверки.

Поскольку ценообразование при заключении сделок влечёт не только увеличение расходов и налоговых вычетов у покупателя, но и увеличение дохода у продавца, законодатель предусмотрел, что в случаях осуществления контроля федеральным органом исполнительной власти в области налогов и сборов (ФНС России) за применением цен в сделках между взаимозависимыми лицами (контролируемые сделки) в порядке, предусмотренном положениями раздела V.1 НК РФ, производится симметричная корректировка налоговой базы, как у продавца, так и у покупателя на основании соответствующего уведомления контролирующего органа (статья 105.18 НК РФ).

Именно в этом случае, ФНС России при осуществлении контрольных мероприятий вправе оценивать необоснованность налоговой выгоды у продавца и покупателя, как налогоплательщиков, в связи с применением ими завышенной или заниженной цены по сделке.

Установив специальные процедуры проведения данного вида контроля: сроки, ограничения по количеству проверок, возможность заключения соглашения о ценообразовании, право на симметричную корректировку, законодатель исключил из числа сделок между взаимозависимыми лицами, подлежащих контролю в порядке, предусмотренном разделом V.1 НК РФ, сделки, не соответствующие критерию контролируемых сделок, а также сделки, по которым объем доходов не превышает суммовые критерии, установленные статьёй 105.14 НК РФ.

Аналогичная правовая позиция выражена в Определении Верховного суда РФ от 11.04.2016 № 308-КГ15-16651 по делу № А63-11506/2014, постановлениях Арбитражного суда Поволжского округа от 07.06.2016 № Ф06-9303/2016 по делу № А72-11241/2014, от 17.05.2016 № Ф06-7435/2016 по делу № А49-9628/2015, от 27.07.2017 N Ф06-22590/2017 по делу N А12-62641/2016.

Согласно правовой позиции, изложенной Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 06.07.2010 N 17152/09, судам необходимо учитывать, что задачей налоговых органов при переквалификации налоговым органом совершенных налогоплательщиком хозяйственных операций является определение в ходе выездной налоговой проверки действительного размера налоговой обязанности проверяемого налогоплательщика.

Суммы доначисленных налогов не должны носить дискриминационного характера. Поэтому исчисление налогов расчётным способом должно быть в максимальной степени приближено к размеру платежа, который заплатил бы налогоплательщик, применяя верный режим налогообложения.

При таких обстоятельствах решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 в части привлечения ИП Афанасьева М.М. к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 НК РФ за неуплату единого налога, уплачиваемого при применении УСН в виде штрафа в размере 561418 руб. (585601руб.-2316 руб.-21862 руб.-5 руб.), в части доначисления единого налога, уплачиваемого при применении УСН, в размере 2807092 руб. (2818672 руб.-11580 руб.) и в части доначисления соответствующих пени по указанному налогу не соответствует закону и подлежит признанию недействительным.

В соответствии с пунктом 3 части 4 статьи 201 АПК РФ в резолютивной части решения по делу об оспаривании ненормативных правовых актов, решений государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц должны содержаться указание на признание оспариваемого акта недействительным или решения незаконным полностью или в части и обязанность устранить допущенные нарушения прав и законных интересов заявителя.

Учитывая, что заявленные требования ИП Афанасьева М.М. о признании недействительным решения ИФНС России по Центральному району г.Волгограда частично удовлетворены, суд считает необходимым обязать ответчика устранить допущенные нарушения прав и законных интересов налогоплательщика путём уменьшения размера налоговых обязательств налогоплательщика на сумму единого налога, уплачиваемого при применении УСН, в размере 2807092 руб., на сумму штрафа в размере 561418 руб., а также путём перерасчёта суммы пени, начисленной на сумму недоимки, доначисление которой судом признано незаконным.

В соответствии с частью 1 статьи 110 АПК РФ судебные расходы, понесённые лицами, участвующими в деле, в пользу которых принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом со стороны пропорционально размеру удовлетворённых требований.

Материалами дела подтверждается, что ИП Афанасьев М.М. понёс судебные расходы в виде оплаченной государственной пошлины в размере 300 руб. по заявлению о признании недействительным решения ИФНС России по Центральному району г.Волгограда. В связи с частичным удовлетворением заявленных требований судебные расходы подлежат взысканию с ответчика пропорционально удовлетворённым требованиям в размере 291 руб.

Исследовав и оценив имеющиеся в деле доказательства, и руководствуясь главой 20, статьями 71 и 201 АПК РФ, суд

РЕШИЛ:

Заявленные требования индивидуального предпринимателя Афанасьева Максима Михайловича удовлетворить частично.

Признать недействительным решение ИФНС России по Центральному району г.Волгограда от 31.03.2017 №13-17/672 в части привлечения индивидуального предпринимателя Афанасьева М.М. к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 НК РФ за неуплату единого налога, уплачиваемого при применении УСН в виде штрафа в размере 561415,40 руб., в части доначисления единого налога, уплачиваемого при применении УСН, в размере 2807092 руб. и в части доначисления соответствующих пени по указанному налогу.

В остальной части в удовлетворении заявленных требований отказать.

Обязать ИФНС России по Центральному району г.Волгограда устранить допущенные нарушения прав и законных интересов индивидуального предпринимателя Афанасьева Максима Михайловича путём уменьшения размера налоговых обязательств налогоплательщика на сумму единого налога, уплачиваемого при применении УСН, в размере 2807092 руб., на сумму штрафа в размере 561415,40 руб., а также произвести перерасчёт суммы пени, начисленной на сумму недоимки, доначисление которой судом признано незаконным.

Взыскать с ИФНС России по Центральному району г.Волгограда в пользу индивидуального предпринимателя Афанасьева Максима Михайловича судебные расходы в размере 291 руб., понесённые заявителем при оплате государственной пошлины.

Решение арбитражного суда может быть обжаловано в порядке апелляционного производства в Двенадцатый арбитражный апелляционный суд (г. Саратов) в течение месяца после его принятия подачей апелляционной жалобы через Арбитражный суд Волгоградской области.

Судья

И.В. Селезнев