



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 16-КГ18-17

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

20 июля 2018 года

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего Хаменкова В.Б.,
судей Корчашкиной Т.Е. и Горчаковой Е.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании административное дело по административному исковому заявлению Махотенко Александра Ивановича о признании незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы Российской Федерации № 10 по Волгоградской области от 31 марта 2017 года № 13-10/13 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения по кассационной жалобе Махотенко А.И. на апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Волгоградского областного суда от 4 октября 2017 года.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Корчашкиной Т.Е., объяснения представителя Махотенко А.И. – Колесникова Д.В., поддержавшего доводы кассационной жалобы, возражения представителей Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы Российской Федерации № 10 по Волгоградской области Датаевой К.Р. и Матвиенко А.А., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Махотенко А.И. обратился в суд с административным исковым заявлением о признании незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Волгоградской области (далее –

налоговая инспекция) от 31 марта 2017 года о привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений по пункту 1 статьи 119 и статье 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафов в сумме 573 546 руб., а также доначислении недоимки по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 604 467 руб. и 396 399 руб. пеней. Решением Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 5 июня 2017 года указанное решение оставлено без изменения, апелляционная жалоба налогоплательщика – без удовлетворения.

Свои требования заявитель обосновал тем, что, являясь собственником нежилых помещений, вправе сдавать их в аренду на основании гражданско-правовых сделок, что не относится к предпринимательской деятельности, а с полученных доходов им в полном объеме уплачен налог на доходы физических лиц.

К участию в деле в качестве заинтересованного лица привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Волгоградской области.

Решением Советского районного суда г. Волгограда от 5 июля 2017 года административный иск заявителя удовлетворен, решение налоговой инспекции признано незаконным.

Суд первой инстанции исходил из того, что сдача в аренду принадлежащего физическому лицу на праве собственности имущества является реализацией собственником своего законного права на распоряжение имуществом. Самого по себе факта совершения гражданином возмездных сделок недостаточно для признания его предпринимателем, если совершаемые сделки не образуют деятельности. Учитывая, что признаки предпринимательской деятельности носят оценочный характер, квалифицировать в соответствии с ними деятельность физического лица по сдаче в аренду собственного имущества возможно только при наличии полной и исчерпывающей информации обо всех обстоятельствах его деятельности. Суд посчитал, что в нарушение требований части 11 статьи 226 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации соответствующие доказательства налоговой инспекцией не представлены, в связи с чем требования заявителя удовлетворены.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Волгоградского областного суда от 4 октября 2017 года решение Советского районного суда г. Волгограда от 5 июля 2017 года отменено, Махотенко А.И. отказано в удовлетворении требований.

Судебная коллегия признала обоснованными выводы налоговой инспекции о том, что административный истец сдавал принадлежащие ему на праве собственности нежилые помещения, предназначенные для коммерческого использования, юридическому лицу для его коммерческой деятельности; целью сдачи помещений в аренду являлось систематическое получение прибыли, следовательно, Махотенко А.И. необходимо уплачивать налог на добавленную стоимость, в связи с неуплатой которого налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности с доначислением налога и пеней.

Определением судьи Волгоградского областного суда от 7 декабря 2017 года заявителю отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании суда кассационной инстанции.

В кассационной жалобе, поданной Махотенко А.И. в Верховный Суд Российской Федерации, ставится вопрос об отмене апелляционного определения судебной коллегии по административным делам Волгоградского областного суда от 4 октября 2017 года и оставлении без изменения решения Советского районного суда города Волгограда от 5 июля 2017 года.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации от 2 марта 2018 года дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 21 мая 2018 года кассационная жалоба с делом переданы в Судебную коллегию по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

В судебном заседании суда кассационной инстанции представитель Махотенко А.И. – Колесников Д.В. доводы кассационной жалобы поддержал, сославшись на изложенные в ней обстоятельства, представители Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Волгоградской области – Датаева К.Р. и Матвиенко А.А. просили в удовлетворении кассационной жалобы отказать по основаниям, изложенным в возражениях.

Иные лица, участвующие в деле, надлежащим образом извещенные о времени и месте рассмотрения дела в кассационном порядке, в судебное заседание не явились, о причинах неявки не сообщили. На основании части 2 статьи 326 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации находит возможным рассмотрение дела в отсутствие неявившихся лиц.

Проверив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации находит жалобу не подлежащей удовлетворению.

В соответствии со статьёй 328 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации основаниями для отмены или изменения судебных актов в кассационном порядке являются существенные нарушения норм материального или процессуального права, которые повлияли на исход административного дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов, а также защита охраняемых законом публичных интересов.

В данном случае судом апелляционной инстанций таких нарушений допущено не было, а доводы кассационной жалобы не могут повлечь отмену вынесенного по делу законного и обоснованного судебного акта.

Отменяя решение суда первой инстанции об удовлетворении заявленных Махотенко А.И. требований, отказывая в удовлетворении административного искового заявления и признавая законным решение

налогового органа о привлечении к налоговой ответственности Махотенко А.И. и доначислении налога на добавленную стоимость (далее также – НДС), суд апелляционной инстанции исходил из того, что отсутствие регистрации административного истца в качестве индивидуального предпринимателя при реализации последним функций по регулярному извлечению прибыли от сдачи в аренду нежилых коммерческих помещений с целью получения дохода, превышающего среднемесячный доход, установленный в Волгоградской области и по стране в целом, на протяжении длительного периода времени, не опровергает осуществление им фактически предпринимательской деятельности и не свидетельствует о невозможности привлечения его к налоговой ответственности с доначислением НДС.

С такими выводами апелляционной инстанции Волгоградского областного суда Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации полагает необходимым согласиться, поскольку они соответствуют обстоятельствам дела и основаны на законе.

Предпринимательской деятельностью без образования юридического лица гражданин вправе заниматься лишь с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя (пункт 1 статьи 23 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее также – ГК РФ)). Гражданин, осуществляющий предпринимательскую деятельность без образования юридического лица с нарушением требований пункта 1 данной статьи, не вправе ссылаться в отношении заключенных им при этом сделок на то, что он не является предпринимателем (пункт 4 статьи 23 ГК РФ).

В статье 11 Налогового кодекса Российской Федерации установлено специальное правило о том, что физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей в нарушение требований гражданского законодательства Российской Федерации, при исполнении обязанностей, возложенных на них Налоговым кодексом, не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями.

Конституционный Суд Российской Федерации в постановлении от 27 декабря 2012 года № 34-П изложил правовую позицию, согласно которой, несмотря на то, что в силу статьи 23 ГК РФ при несоблюдении обязанности пройти государственную регистрацию в качестве индивидуального предпринимателя гражданин, осуществляющий предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, не вправе ссылаться на то, что он не является предпринимателем, отсутствие такой государственной регистрации само по себе не означает, что деятельность гражданина не может быть квалифицирована в качестве предпринимательской, если по своей сути она фактически является таковой.

Оценив представленные сторонами доказательства в их совокупности и взаимосвязи, исходя из установленных фактических обстоятельств дела, учитывая правовые позиции, изложенные в постановлении

Конституционного Суда Российской Федерации от 27 декабря 2012 года № 34-П, и указанные выше нормы материального права, апелляционная инстанция Волгоградского областного суда, отказывая в удовлетворении требований Махотенко А.И., пришла к выводу о доказанности факта осуществления последним предпринимательской деятельности по сдаче собственных нежилых помещений в аренду без регистрации в качестве индивидуального предпринимателя, исходя из целей и особенностей указанных действий заявителя, коммерческого назначения передаваемой заявителем в аренду недвижимости, и установила факты неисполнения обязанностей налогоплательщика по уплате НДС и обоснованности решения инспекции.

Как установлено судами и следует из материалов дела, административный истец с 2003 года является собственником здания торгового павильона, расположенного по адресу: г. [REDACTED], которое изначально построено как торговый павильон, а с 2005 года – собственником встроенного нежилого помещения, находящегося по адресу: г. [REDACTED], которое также изначально имело назначение – использование под торговый объект. Указанные объекты недвижимости сдавались Махотенко А.И. соответственно с 2004 и 2005 года в аренду ГУП «Волгофарм» на основании договоров аренды под аптеки готовых форм с установлением ежемесячной арендной платы. Таким образом, указанные помещения изначально предназначались для использования как торговые, расположены на земельных участках, имеющих в том числе вид разрешенного использования – под торговую деятельность.

По результатам выездной налоговой проверки по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налога на доходы физических лиц и налога на добавленную стоимость за период с 1 января 2013 года по 31 декабря 2015 года вынесено решение от 31 марта 2017 года № 13-10/13 о привлечении Махотенко А.И. к ответственности за совершение налогового правонарушения в связи с неуплатой НДС за фактическое осуществление предпринимательской деятельности в виде оказания услуг по сдаче в аренду находящихся в собственности названных нежилых помещений ГУП «Волгофарм». Указанным решением Махотенко А.И. доначислен НДС в размере 1 604 467 руб., начислены пени за просрочку исполнения обязанности по уплате НДС в размере 396 399 руб.; налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату НДС в результате занижения налоговой базы в виде штрафа в размере 244 330 руб., на основании статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации за непредставление в налоговый орган налоговых деклараций по НДС в установленный законодательством о налогах и сборах срок в виде штрафа в размере 329 216 руб.

Доводы кассационной жалобы Махотенко А.И. о том, что апелляционная инстанция Волгоградского областного суда ошибочно

приравнивает извлечение доходов от находящегося в его собственности имущества к прибыли от предпринимательской деятельности основаны на неправильном истолковании норм материального права и направлены на переоценку установленных судом обстоятельств по настоящему делу. Следовательно, указанные доводы кассационной жалобы не могут повлечь отмену законного судебного акта.

В силу абзаца третьего пункта 1 статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации 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.

О наличии в действиях гражданина признаков предпринимательской деятельности могут свидетельствовать, в частности, осуществляемые систематически на свой риск организованные действия по использованию имущества, направленные на извлечение прибыли.

Согласно коду 68.20.2 Общероссийского классификатора видов экономической деятельности ОК 029-2014 аренда и управление собственным или арендованным нежилым недвижимым имуществом является одним из видов экономической деятельности.

Объективным критерием для квалификации деятельности заявителя по передаче имущественных прав на недвижимое имущество как предпринимательской является предполагаемое назначение нежилых помещений, а также вид разрешенного использования земельных участков, на которых расположены нежилые помещения.

Принадлежащее на праве собственности Махотенко А.И. нежилое недвижимое имущество имеет назначение – использование под торговые помещения и расположено на земельных участках, одним из видов разрешенного использования которых является торговая деятельность.

В судебном заседании суда кассационной инстанции представителем административного истца было подтверждено, что указанные нежилые помещения изначально строились и приобретались административным истцом для их использования под торговую деятельность.

Торговая деятельность, осуществляемая арендатором в этих помещениях, носит рисковый характер, соответственно, риск наступления неблагоприятных событий, в результате которых продолжение осуществления данной деятельности станет невозможным (предпринимательский риск), переносится на арендодателя в виде неполучения ожидаемых доходов. Кроме того, арендодатель как собственник недвижимого имущества несет риск случайной гибели или случайного повреждения имущества, а также риски в случае возможного изменения экономической ситуации.

Таким образом, названные выше объекты недвижимости не предназначены для использования в личных, семейных или домашних нуждах и в результате деятельности Махотенко А.И. по сдаче этих

помещений в аренду происходит увеличение его экономической выгоды (прибыли).

Следовательно, суд правильно квалифицировал полученные административным истцом доходы от сделок как прибыль от фактической предпринимательской деятельности с целью начисления НДС.

Ссылки в кассационной жалобе на иную судебную практику также не могут повлечь отмену судебного акта, поскольку обстоятельства, установленные в указанных административном истцом судебных актах не противоречат выводам суда апелляционной инстанции по настоящему административному спору, фактически подтверждая необходимость установления в каждом конкретном случае цели использования сдаваемых в аренду нежилых помещений, их функционального назначения, целей и оснований их приобретения, что в данном случае и выполнено апелляционной инстанцией Волгоградского областного суда.

Таким образом, при рассмотрении данного дела судом апелляционной инстанции правильно определены обстоятельства, имеющие значение для разрешения спора по существу, им дана надлежащая правовая оценка с учетом требований действующего законодательства, регулирующего возникшие правоотношения, каких-либо нарушений норм материального и процессуального права, которые привели бы к неправильному разрешению дела, не установлено, в связи с чем принятое по делу апелляционное определение следует признать законным и обоснованным, оснований для его отмены по доводам кассационной жалобы не имеется.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации, руководствуясь статьями 327–330 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации,

определила:

апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Волгоградского областного суда от 4 октября 2017 года оставить без изменения, кассационную жалобу Махотенко Александра Ивановича – без удовлетворения.

Председательствующий

Судьи