

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№301-КГ15-5301

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

14.09.2015

Дело № А31-13485/2013

резолютивная часть определения объявлена 10 сентября 2015 года
полный текст определения изготовлен 14 сентября 2015 года

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

судей Зарубиной Е.Н., Першутова А.Г.

рассмотрела в судебном заседании кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Костроме на решение Арбитражного суда Костромской области от 28.07.2014 по делу № А31-13485/2013, постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 07.10.2014 и постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 09.02.2015 по тому же делу

по заявлению индивидуального предпринимателя Тимофеева Дмитрия Александровича к Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Костроме

о признании недействительным решения от 09.09.2013 № 18/53 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В заседании приняли участие представители:

от Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Костроме –
Нечаев А.Н., Юдин С.В.,

и индивидуальный предприниматель Тимофеев Дмитрий Александрович.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей налогового органа, поддержавших доводы кассационной жалобы, и Тимофеева Д.А., возражавшего против ее удовлетворения, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

индивидуальный предприниматель Тимофеев Дмитрий Александрович (далее – предприниматель, заявитель) обратился в Арбитражный суд Костромской области с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Костроме (далее – инспекция, налоговый орган) от 09.09.2013 № 18/53 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда Костромской области от 28.07.2014, оставленным без изменения постановлением Второго арбитражного апелляционного суда от 07.10.2014 и Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 09.02.2015, заявленные требования удовлетворены.

В кассационной жалобе инспекция ставит вопрос об отмене принятых по делу судебных актов, ссылаясь на неправильное применение норм материального и процессуального права и нарушение единообразия в толковании и применении правовых норм.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 20.07.2015 кассационная жалоба налогового органа вместе с делом передана

для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения Судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации судебных актов в порядке кассационного производства являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия считает, что принятые по делу судебные акты подлежат оставлению без изменения по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела и установлено судами, с 19.07.2004 Тимофеев Д.А. осуществлял предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в том числе в качестве арбитражного управляющего, занимающегося частной практикой, представлял в инспекцию декларации по упрощенной системе налогообложения, исчислял и уплачивал единый налог. В период с 2011 по 2012 годы иной деятельности, кроме деятельности, регулируемой Федеральным законом от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее – Закон о банкротстве), не осуществлял.

Инспекцией проведена выездная налоговая проверка предпринимателя за период с 01.01.2010 по 31.12.2012, о чем составлен акт от 01.08.2013 № 18/50.

По результатам проверки решением инспекции от 09.09.2013 № 18/53 Тимофеев Д.А. привлечен к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 119 и пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации

(далее – Налоговый кодекс) за совершение налоговых правонарушений в виде штрафа в размере 73 123 рублей, ему предложено уплатить налог на доходы физических лиц в сумме 150 395 рублей и 13 164 рубля пеней.

Основанием для вынесения налоговым органом оспариваемого решения послужил вывод о неправомерном применении предпринимателем упрощенной системы налогообложения в отношении дохода, полученного от осуществления деятельности в качестве арбитражного управляющего.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Костромской области от 19.11.2013 № 12-12/12483 указанное выше решение инспекции оставлено без изменения.

Суды трех инстанций, поддерживая позицию предпринимателя и признавая решение налогового органа недействительным, руководствовались положениями статей 346.11, 346.12 Налогового кодекса, статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации, статей 20, 20.3, 20.6 Закона о банкротстве и пришли к выводу о том, что арбитражный управляющий, имеющий статус индивидуального предпринимателя, вправе применять упрощенную систему налогообложения, в том числе и по суммам доходов, полученных от профессиональной деятельности в качестве арбитражного управляющего, и после 01.01.2011, при соблюдении ограничений, установленных Налоговым кодексом (пунктом 4.1 статьи 346.13).

При этом суды исходили из того, что Тимофеев Д.А., не утративший после 01.01.2011 статус индивидуального предпринимателя и право на применение упрощенной системы налогообложения ввиду отсутствия в налоговом законодательстве нормы, устанавливающей прямой запрет на применение арбитражным управляющим упрощенной системы налогообложения, не обязан исчислять и уплачивать налог на доходы физических лиц по деятельности арбитражного управляющего, поскольку применял иную систему налогообложения.

Указанные выводы судов трех инстанций основаны на положениях законодательства, практика применения которых была определена в

постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 04.03.2014 № 17283/13, содержащем указание на возможность пересмотра судебных актов арбитражных судов по делам со схожими обстоятельствами в порядке, установленном пунктом 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Между тем, в соответствии с пунктами 1, 3 статьи 346.11 Налогового кодекса упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

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 в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 и 5 статьи 224 настоящего Кодекса), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности, за исключением объектов налогообложения налогом на имущество физических лиц, включенных в перечень, определяемый в соответствии с пунктом 7 статьи 378.2 настоящего Кодекса с учетом особенностей, предусмотренных абзацем вторым пункта 10 статьи 378.2 настоящего Кодекса).

В соответствии со статьей 20 Закона о банкротстве (в редакции Федерального закона от 30.12.2008 № 296-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)», вступившего в действие с 01.01.2011), арбитражным управляющим признается гражданин Российской Федерации, являющийся членом одной из саморегулируемых организаций арбитражных управляющих. Арбитражный управляющий является субъектом профессиональной деятельности и осуществляет регулируемую Законом о банкротстве профессиональную деятельность, занимаясь частной

практикой.

Кроме того, арбитражный управляющий вправе заниматься иными видами профессиональной деятельности и предпринимательской деятельностью при условии, что такая деятельность не влияет на надлежащее исполнение им обязанностей, возложенных на него в деле о банкротстве, и не приводит к конфликту интересов.

Положениями Закона о банкротстве, действовавшими до 01.01.2011, предусмотрено, что арбитражным управляющим может быть гражданин Российской Федерации, который зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя и отвечает иным требованиям, установленным названным Законом.

Таким образом, с 01.01.2011 Закон о банкротстве разграничивает профессиональную деятельность арбитражных управляющих и предпринимательскую деятельность, установив, что регулируемая законодательством о банкротстве деятельность арбитражных управляющих не является предпринимательской деятельностью.

Следовательно, полученное арбитражным управляющим после 01.01.2011 вознаграждение за осуществление регулируемой Законом о банкротстве профессиональной деятельности не является доходом от предпринимательской деятельности и не может облагаться единым налогом в рамках упрощенной системы налогообложения.

Подпунктом 2 пункта 1 статьи 227 Налогового кодекса установлено, что плательщиками налога на доходы физических лиц являются 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.

Таким образом, доходы Тимофеева Д.А., полученные от профессиональной деятельности в качестве арбитражного управляющего, признаются доходами от занятия частной практикой и облагаются налогом на доходы физических лиц в

общеустановленном порядке.

Изложенная выше правовая позиция закреплена в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 за 2015 год (утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 26.06.2015).

На применение правовой позиции высшей судебной инстанции, определяющей смысл нормативного регулирования, распространяются общие принципы действия норм права во времени, в пространстве и по кругу лиц, в частности вытекающая из статьи 54 (часть 1) Конституции Российской Федерации недопустимость придания обратной силы нормам, ухудшающим положение лиц, на которых распространяется их действие.

Исходя из конституционных принципов равенства и справедливости, а также формальной определенности правовых норм и допустимых пределов придания закону обратной силы, учитывая специфику регулируемых правом общественных отношений и недопустимость ухудшения положения налогоплательщика, являющегося подчиненной (слабой) стороной в публичных правоотношениях, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации полагает, что на основании общих принципов правового регулирования и правоприменения, вытекающих из статей 19 (части 1 и 2), 46, 54 (часть 1) и 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации, принятые по делу судебные акты подлежат оставлению без изменения, а кассационная жалоба налогового органа – без удовлетворения.

Руководствуясь статьями 176, 291.11-291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда Костромской области от 28.07.2014 по делу № А31-13485/2013, постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 07.10.2014 и постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа

от 09.02.2015 по тому же делу оставить без изменения, а кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Костроме – без удовлетворения.

Настоящее определение вступает в законную силу со дня его вынесения и может быть обжаловано в порядке надзора в Верховный Суд Российской Федерации в трехмесячный срок.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судья

Е.Н. Зарубина

Судья

А.Г. Першутов