



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЯМАЛО-НЕНЕЦКОГО АВТОНОМНОГО ОКРУГА
г. Салехард, ул. Республики, д.102, тел. (34922) 5-31-00,
www.yamal.arbitr.ru, e-mail: info@yamal.arbitr.ru

ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
РЕШЕНИЕ

г. Салехард
07 мая 2014 года

Дело № А81-121/2014

Резолютивная часть решения объявлена 29 апреля 2014 года.

Решение в полном объеме изготовлено 07 мая 2014 года.

Арбитражный суд Ямало-Ненецкого автономного округа в составе судьи Д.П. Лисянского, при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Н.Л. Чернышовой, рассмотрев в открытом судебном заседании дело по заявлению индивидуального предпринимателя Брия Марианы (ИНН 890604620609, ОГРН 310890631300072) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Ямало-Ненецкому автономному округу (ИНН 8905049600, ОГРН 1118905004008), Управлению Федеральной налоговой службы по Ямало-Ненецкому автономному округу (ИНН 8901016000, ОГРН 1048900003888) об оспаривании решения от 12.07.2013 № 2.10-15/2305 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения,

при участии в судебном заседании:

от заявителя – представитель не явился;

от заинтересованных лиц – Чечнева Э.Р. по доверенности инспекции от 19.12.2013 и управления от 13.01.2014,

установил:

индивидуальный предприниматель Брия Мариана (далее по тексту – ИП Брия, предприниматель, налогоплательщик, заявитель) обратилась в арбитражный суд с



требованиями, дополненными и уточненными в порядке ст.49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее по тексту – АПК РФ), к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Ямало-Ненецкому автономному округу (далее по тексту – инспекция, налоговый орган, заинтересованное лицо), Управлению Федеральной налоговой службы по Ямало-Ненецкому автономному округу (далее по тексту – управление, вышестоящий налоговый орган) об оспаривании решения инспекции от 12.07.2013 № 2.10-15/2305 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения управления от 11.10.2013 № 267.

В обоснование требований заявитель указала, что в проверяемом периоде она осуществляла деятельность по оказанию автотранспортных услуг, и эта деятельность подлежала налогообложению единым налогом на вмененный доход для отдельных видов деятельности. Кроме того, предприниматель считает, что она могла руководствоваться письмами Минфина РФ, согласно которым деятельность по передаче в аренду транспортных средств с экипажем подлежит налогообложению единым налогом на вмененный доход, что в силу п.8 ст.75 и пп.3 п.1 ст.111 Налогового кодекса РФ исключает начисление пеней и привлечение к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В отзыве на заявление инспекция, возражая против требования заявителя, считает оспариваемые решения законными и обоснованными. По мнению заинтересованного лица, между предпринимателем и его контрагентами фактически существовали арендные правоотношения, заключающиеся в передаче транспортных средств с экипажем в аренду. В связи с этим система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход применялась предпринимателем в проверяемый период неправомерно.

Управление в представленных в суд письменных пояснениях также выражает свое несогласие с заявленными требованиями, указывает, что оказание налогоплательщиком услуг посредством использования специализированного грузового транспорта (автоцистерн) не может признаваться услугами по перевозке, так как представляет собой комплекс работ, отвечающих признакам единого технологического процесса капитального ремонта скважин.

Заявитель, извещенный надлежащим образом о времени и месте судебного разбирательства, явку в судебное заседание не обеспечила. На основании ч.3 ст.156, ч.2 ст.200 АПК РФ дело рассмотрено в отсутствие заявителя.

В судебном заседании представитель инспекции и управления против удовлетворения заявления возражал, ссылаясь на доводы отзыва.

На основании ст.163 АПК РФ в судебном заседании объявлялся перерыв с 23.04.2014 до 16 часов 30 минут 29.04.2014. После перерыва судебное заседание продолжено.

Заслушав представителя, изучив материалы дела, арбитражный суд установил следующие обстоятельства.

Как следует из материалов дела, должностным лицом налогового органа на основании решения заместителя начальника инспекции от 18.02.2012 № 8 в период с 18.02.2012 по 17.04.2013 была проведена выездная налоговая проверка ИП Брия по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) различных налогов и сборов за период с 09.11.2010 по 31.12.2011.

Результаты выездной налоговой проверки отражены в акте выездной налоговой проверки от 10.06.2013 № 2.10-15/32.

По результатам рассмотрения акта и иных материалов выездной налоговой проверки исполняющим обязанности заместителя начальника инспекции было вынесено решение от 12.07.2013 № 2.10-15/2305 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее по тексту – решение инспекции от 12.07.2013, оспариваемое решение). В указанном решении содержится вывод налогового органа о том, что ИП Брия доходы от сдачи транспортных средств в аренду в 2011 году необоснованно относила к деятельности по оказанию автотранспортных услуг, подлежащей налогообложению единым налогом на вмененный доход. В связи с этим предпринимателю оспариваемым решением был доначислен налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, с начислением соответствующих сумм пеней и штрафов.

Так, решением инспекции от 12.07.2013 ИП Брия с учетом состояния расчетов с бюджетом доначислены суммы налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за 2011 год в размере 835 420 руб., налога на доходы физических лиц, не перечисленного налоговым агентом, в размере 1 руб.; предприниматель привлечена к ответственности по п.1 ст.122 Налогового кодекса РФ за неуплату налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за 2011 год в виде штрафа в размере 167 084 руб. и по ст.123 Налогового кодекса РФ за не перечисление налога на доходы физических лиц в виде штрафа в размере 31 827 руб. Оспариваемым решением налогоплательщику начислены пени по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в размере 130 228 руб. 95 коп. и по налогу на доходы физических

лиц в размере 167 руб. 10 коп. Кроме того, заявителю предложено перечислить сумму удержанного, но не перечисленного налога на доходы физических лиц в размере 1 руб.

Не согласившись с решением инспекции от 12.07.2013 и соблюдая досудебный порядок урегулирования спора, предприниматель подала апелляционную жалобу в вышестоящий налоговый орган. Решением управления от 11.10.2013 № 267, вынесенным в порядке ст.140 Налогового кодекса РФ, решение инспекции от 12.07.2013 оставлено без изменения.

Посчитав, что решение инспекции от 12.07.2013 и решение управления от 11.10.2013 № 267 не соответствуют закону, нарушает ее права в сфере предпринимательской деятельности, налогоплательщик обратилась с заявлением в арбитражный суд.

Изучив материалы дела, оценив представленные доказательства, доводы, изложенные в заявлении, отзыве на заявление, арбитражный суд не находит оснований для удовлетворения требований заявителя.

В соответствии со ст.123 Конституции Российской Федерации, ст.ст.7, 8, 9 АПК РФ судопроизводство осуществляется на основе состязательности и равенства сторон. В соответствии со ст.65 АПК РФ каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основания своих требований и возражений, представить доказательства.

В силу ч.2 ст.65 АПК РФ обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела, определяются арбитражным судом на основании требований и возражений лиц, участвующих в деле, в соответствии с подлежащими применению нормами материального права.

Согласно ст.125 АПК РФ заявление подается в арбитражный суд в письменной форме и должно содержать требования заявителя к ответчику со ссылкой на законы и иные нормативные правовые акты, а также обстоятельства, на которых основаны требования заявителя, и подтверждающие эти обстоятельства доказательства.

Из приведенных норм следует, что арбитражный суд рассматривает требование заявителя в пределах тех доводов и обстоятельств, которые отражены в заявлении. В связи с изложенным требование заявителя рассматривается в пределах обоснованных доводов, отраженных в заявлении.

В силу ч.4 ст.200 АПК РФ при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений,

оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

С 01.01.2003 правоотношения, связанные с уплатой единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, регулируются нормами главы 26.3 Налогового кодекса РФ.

Согласно п.1 ст.346.26 Налогового кодекса РФ (в редакции, действующей с 01.01.2006) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности устанавливается настоящим Кодексом, вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Одним из видов предпринимательской деятельности, в отношении которого может применяться система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, в силу пп.5 п.2 ст.346.26 Налогового кодекса РФ является оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг.

Поскольку законодательством о налогах и сборах не установлено определение автотранспортных услуг, подлежат применению положения п.1 ст.11 Налогового кодекса РФ, согласно которому институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено Кодексом.

При этом гражданское законодательство также не содержит однозначного определения автотранспортных услуг, в связи с чем, для разрешения споров принимается термин оказание услуг.

Согласно положениям п.1 ст.779 Гражданского кодекса РФ по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать

услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги. При этом из названного определения невозможно установить существо договора оказания автотранспортных услуг для целей налогообложения.

Учитывая вышеизложенное, вид деятельности, подлежащий налогообложению единым налогом на вмененный доход по оказанию автотранспортных услуг, должен быть подвергнут более глубокому анализу.

Как уже отмечалось выше, названный вид деятельности согласно положениям ст.346.26 Налогового кодекса РФ заключается в перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями.

Согласно ст.ст.785 и 786 Гражданского кодекса РФ по договору перевозки груза перевозчик обязуется доставить вверенный ему отправителем груз в пункт назначения и выдать его управомоченному на получение груза лицу (получателю), а отправитель обязуется уплатить за перевозку груза установленную плату.

По договору перевозки пассажира перевозчик обязуется перевезти пассажира в пункт назначения, а в случае сдачи пассажиром багажа также доставить багаж в пункт назначения и выдать его управомоченному на получение багажа лицу; пассажир обязуется уплатить установленную плату за проезд, а при сдаче багажа и за провоз багажа.

Из анализа вышеизложенных норм следует, что в целях налогообложения единым налогом на вмененный доход деятельность налогоплательщиков по оказанию автотранспортных услуг следует понимать, как осуществление исполнителем (перевозчиком) по заданию заказчика услуги, заключающейся в доставке вверенного ему отправителем (заказчиком) груза в пункт назначения, либо перевозке пассажира в пункт назначения с багажом, либо без такового.

То есть, названный вид деятельности предусматривает самостоятельное (с использованием собственных средств либо по договору поручения и т.д.) осуществление возложенных на перевозчика (исполнителя) обязанностей.

При этом из взаимосвязанных положений главы 26.3 Налогового кодекса РФ следует, что при осуществлении налогоплательщиком наравне с перечисленными в ст.346.26 Налогового кодекса РФ иных видов деятельности (в том числе по оказанию услуг), система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход может применяться только к видам деятельности, указанным в названной норме. В тех случаях, когда налогоплательщик осуществляет в рамках одного договора комплекс связанных между собой услуг (работ), в отношении которых должны применяться

различные системы налогообложения, к доходам, полученным налогоплательщиком по таким договорам, не может применяться система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

Применительно к рассматриваемой ситуации это означает, что при осуществлении налогоплательщиком деятельности по перевозке пассажиров и грузов для применения в отношении такой деятельности системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в соответствующий договор на оказание услуг по перевозке не могут включаться дополнительные (сопутствующие) услуги, доходы от оказания которых, подлежат налогообложению по иным режимам налогообложения, например, погрузочно-разгрузочные работы, обслуживание контейнерных площадок, расчистка подъездных путей и другие услуги (работы), которые могут выполняться самостоятельно по отдельным договорам. Иной подход к данному вопросу влечет необоснованное завышение доходов, подлежащих налогообложению в рамках специального (льготного) налогового режима, и, как следствие, уменьшение налоговых обязательств налогоплательщика, осуществляющего наряду со специальными (льготными) иными видами деятельности.

В силу ст.431 Гражданского кодекса РФ при толковании условий договора судом принимается во внимание буквальное значение содержащихся в нем слов и выражений. Буквальное значение условия договора в случае его неясности устанавливается путем сопоставления с другими условиями и смыслом договора в целом.

Если правила, содержащиеся в части первой настоящей статьи, не позволяют определить содержание договора, должна быть выяснена действительная общая воля сторон с учетом цели договора. При этом принимаются во внимание все соответствующие обстоятельства, включая предшествующие договору переговоры и переписку, практику, установившуюся во взаимных отношениях сторон, обычаи делового оборота, последующее поведение сторон.

Из материалов дела следует, что между ИП Брия (Исполнитель) и Республиканским унитарным предприятием «Производственное объединение «Белоруснефть» (Заказчик) был заключен договор на оказание транспортных услуг от 01.01.2011 № 128 (т.3 л.д.28-29) в соответствии с которым Исполнитель обязался предоставлять транспортные услуги для обеспечения работы бригад (п.1.1 договора).

Также ИП Брия в проверяемом периоде были заключены договоры на оказание транспортных услуг с ООО «ССС» от 01.01.2011 № 2/11 (т.3 л.д.53-54) и с ООО «Белоруснефть-Сибирь» от 01.06.2011 № 95 (т.3 л.д.136-148).

Из приложений к договорам и иных представленных в материалы дела документов следует и не оспаривается заявителем, что услуги по всем договорам оказывались предпринимателем с использованием, в том числе, специализированных транспортных средств, а именно: автоцистерн и полуприцепа для перевозки технических жидкостей.

Из материалов дела следует и не оспаривается заявителем, что указанные специализированные транспортные средства использовались в проверяемом периоде для оказания услуг контрагентам по указанным выше договорам. При этом в ходе проверки установлено, и не опровергнуто заявителем, что указанная специализированная техника использовалась в технологическом процессе при капитальном ремонте скважин (промывка, бурение, глушение и т.д.). Автоцистерны использовались для транспортировки соляных растворов, однако данная перевозка не носила самостоятельный характер, а являлась частью производственного цикла, в котором были задействованы спорные транспортные средства.

Указанные выводы подтверждаются полученными в ходе выездной налоговой проверки показаниями свидетеля Коркишко Н.В. – водителя транспортных средств (т.3 л.д.25-27), иных свидетелей (т.3 л.д.116-125), условиями договоров, предусматривающих оказание услуг, в том числе, технологическим транспортом и спецтехникой, а также целевым назначением специализированных автотранспортных средств – автоцистерн, предназначенных для перевозки специальных технических жидкостей, используемых в производственном процессе при капитальном ремонте скважин.

Из указанных договоров и иных документов, составленных при их исполнении (счета-фактуры, реестры заказов, акты выполненных работ), следует, что возникшие при их исполнении правоотношения предусматривали не только и не столько отношения перевозки грузов, сколько комплекс услуг, представляющих собой сложный технологический процесс, в ходе которого использовались транспортные средства, технологический транспорт и специальная техника заявителя. Поэтому данные правоотношения по своему содержанию значительно шире отношений, возникающих между сторонами по договору об оказании автотранспортных услуг по перевозке грузов.

Так, из представленных в материалы дела документов следует, что между предпринимателем и контрагентами по спорным договорам объемы перевозимой технической жидкости не согласовывались, не оформлялись товарно-транспортные

накладные, объем оказанных услуг измерялся в машино-часах, не фиксировался километраж (пробег) транспортных средств.

Таким образом, изначально при заключении и исполнении указанных договоров между налогоплательщиком и его контрагентами возникали правоотношения по приобретению значительно более широкого комплекса услуг, нежели просто услуги по перевозке грузов.

Следовательно, все доходы, полученные предпринимателем от использования указанных специализированных транспортных средств, не подлежали налогообложению единым налогом на вмененный доход, а должны облагаться по упрощенной системе налогообложения.

При указанных обстоятельствах вывод инспекции об осуществлении налогоплательщиком в проверяемый период деятельности, не подпадающей под систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, является правильным. Следовательно, законным признается доначисление предпринимателю оспариваемым решением налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения. При этом налоговый орган правомерно произвел доначисление налога только в отношении доходов предпринимателя, полученных от использования специализированных транспортных средств, что подтверждается приложением № 8 к оспариваемому решению (т.2 л.д.125-132).

Судом отклоняется довод заявителя о том, что она могла руководствоваться письмами Минфина РФ, согласно которым деятельность по передаче в аренду транспортных средств с экипажем подлежит налогообложению единым налогом на вмененный доход, что в силу п.8 ст.75 и пп.3 п.1 ст.111 Налогового кодекса РФ исключает начисление пеней и привлечение к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В рассматриваемом случае транспортные средства предпринимателя не просто передавались в пользование контрагентам по договорам, а использовались ими в производственном процессе, предусматривающем не только и не столько перевозку грузов (рабочих жидкостей), сколько использование этих транспортных средств и установленного на них оборудования в работах по ремонту скважин. В этом процессе использовались как собственно транспортные свойства техники (способность перевозить грузы), так и их специальные свойства, а именно хранение и перекачка специальных жидкостей.

Приведенные в заявлении письма Минфина РФ, описывающие отношения по передаче транспортных средств в аренду, затрагивают правоотношения существенно отличающиеся (более узкие) от тех, которые имели место в рассматриваемом случае.

В просительной части своего заявления предприниматель просит признать недействительным решение управления от 11.10.2013 № 267, которым решение инспекции от 12.07.2013 оставлено без изменения.

В соответствии с разъяснениями Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, данными в пункте 75 постановления от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации», если решением вышестоящего налогового органа по жалобе решение нижестоящего налогового органа в обжалованной части было оставлено без изменения полностью или частично, при рассмотрении в суде дела по заявлению налогоплательщика, поданному на основании главы 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, оценке подлежит решение нижестоящего налогового органа с учетом внесенных вышестоящим налоговым органом изменений (если таковые имели место). Решение вышестоящего налогового органа, принятое по жалобе налогоплательщика, может являться самостоятельным предметом оспаривания в суде, если оно представляет собой новое решение, а также по мотиву нарушения процедуры его принятия либо по мотиву выхода вышестоящего налогового органа за пределы своих полномочий.

Оспариваемое решение управления по апелляционной жалобе само по себе не нарушает прав и интересов заявителя, так как доначисление инспекцией налогов, пеней и санкций осуществлено налоговым органом по результатам выездной налоговой проверки в решении от 12.07.2013, все возникающие после утверждения этого решения последствия связаны именно с его вынесением, а не с вынесением решения вышестоящего налогового органа.

Иных доводов о несогласии с решением вышестоящего налогового органа, помимо доводов о несогласии по существу с доначислениями по оспариваемому решению инспекции, заявителем не приведено, в связи с чем основания для удовлетворения требований ИП Брия в данной части также отсутствуют.

При указанных обстоятельствах требования заявителя удовлетворению не подлежат.

Расходы по уплате государственной пошлины в соответствии с ч.1 ст.110 АПК РФ относятся на заявителя.

На основании изложенного, руководствуясь статьями 110, 167-170, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд

РЕШИЛ:

В удовлетворении требований индивидуального предпринимателя Брия Марианы отказать.

Решение может быть обжаловано в месячный срок в апелляционном порядке в Восьмой арбитражный апелляционный суд через Арбитражный суд Ямало-Ненецкого автономного округа.

Судья

Д.П. Лисянский