



Арбитражный суд Липецкой области
Площадь Петра Великого, д.7, г. Липецк, 398019
<http://lipetsk.arbitr.ru>, e-mail: arbsud@lipetsk.ru
Именем Российской Федерации
РЕШЕНИЕ

г. Липецк

Дело № А36-1710/2014

«28» августа 2014г.

Резолютивная часть решения оглашена 21 августа 2014 года, в полном объеме решение изготовлено 28 августа 2014 года.

Арбитражный суд Липецкой области в составе судьи Бессоновой Е.В., при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Полосиной С.М., рассмотрев в судебном заседании материалы дела по заявлению индивидуального предпринимателя

к МИФНС России №3 по Липецкой области

о признании незаконным решения № 2609 от 31.05.2013г. о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения,

при участии в заседании:

от ИП: Ярославцев В.И. (паспорт 4212 № 795000 выдан Отделением УФМС России по Липецкой области в Усманском районе 29.04.2013г.); Бобрешов М.А. – адвокат, удостоверение № 48/444 выдано 13.04.2007г.,

от МИФНС: Сафонов Ю.В. – гл. госналогинспектор, доверенность от 22.04.2014г., Хитрова А. – , доверенность от 2014г. Колаева О.Г. – зам. начальника инспекции, доверенность

УСТАНОВИЛ:

Предприниматель Ярославцев В.И. обратился в Арбитражный суд Липецкой области с заявлением о признании незаконным решения №21 от 06.12.2013г. «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения». При этом заявитель полагает, что представленными им договорами, счетами-фактурами, и иными документами бухгалтерского учета за 2012 год по сделкам с обществом с ограниченной ответственностью «Камаз-Комплект» подтверждается реальность осуществленных им хозяйственных операций по приобретению товара у названной организации и произведенных в связи с этим расходов. Предприниматель ссылается на тот факт, что с обществом «Камаз-Комплект» у него сложились длительные отношения и при

совершении первой сделки в 2009 году им были получены от контрагента документы, подтверждающие его регистрацию в качестве юридического лица. О последующем исключении контрагента из Единого государственного реестра предприниматель, не имеющий возможности постоянно контролировать сведения в Едином государственном реестре, не был осведомлен. При избранном налоговым органом подходе не учитывается экономическая сущность налога на добавленную стоимость и налога на доходы физических лиц. В частности, товар, приобретенный ИП Ярославцевым В.И. у общества «Камаз-Комплект», был принят им к учету и использован в реальной предпринимательской деятельности, а выручка от реализации учтена при исчислении подлежащих уплате в бюджет налогов на добавленную стоимость и на доходы физических лиц.

Помимо прочего, предприниматель ссылается на нарушение налоговым органом процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, выразившееся в проведении проверки не по месту нахождения налогоплательщика, а по месту нахождения налогового органа. Кроме того, заявитель указывает на тот факт, что не все подлинные документы, которые были переданы к проверке, фактически возвращены налоговым органом.

Представители налогового органа письменным отзывом оспорили заявленное требование, настаивая на законности и обоснованности принятых ненормативных актов (см. л.д. 105 т.3). Налоговый орган указывает, что 20.07.2009 общество «Камаз-Комплект» было исключено из Единого государственного реестра юридических лиц на основании [пункта 2 статьи 21.1](#) Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ в ред. от 19.05.2010, что исключает возможность осуществления указанной организацией хозяйственной деятельности после этой даты и возможность совершения с ней третьими лицами хозяйственных операций.

Выслушав представителей участвующих в деле лиц, изучив материалы дела, арбитражный суд установил следующее.

Материалами дела установлено, что Индивидуальный предприниматель Ярославцев Виктор Иванович является налогоплательщиком, поставлен на налоговый учет в МИФНС России №3 по Липецкой области (л.д. 55-58 т.1).

Как следует из материалов дела, МИФНС России №3 по Липецкой области была проведена выездная налоговая проверка индивидуального предпринимателя Ярославцева Викторovichа Ивановича по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налога на доходы физических лиц, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, налога на добавленную стоимость за период с 01.01.2010 по 31.12.2012; налога на доходы

физических лиц за период с 01.01.2010 по 31.12.2012.

По результатам проверки составлен акт выездной налоговой проверки от 25.10.2013 №21 (л.д. 25-41 т.2), по результатам рассмотрения которого было вынесено решение о привлечении предпринимателя Ярославцева В.И. к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Данным решением предприниматель Ярославцев В.И. привлечен к налоговой ответственности по [пункту 1 статьи 122](#) Налогового кодекса в виде взыскания штрафов за неполную уплату налога на доходы физических лиц, налога на добавленную стоимость; по [статье 123](#) Налогового кодекса в виде взыскания штрафа – в общей сумме 146 869 руб.

Пунктом 1 резолютивной части решения предпринимателю доначислены суммы неуплаченных (излишне возмещенных) налогов в общей сумме 723 398 руб.

Пунктом 3 резолютивной части решения предпринимателю начислены пени по состоянию на 06.12.2013 в общей сумме 79 867 руб.

Пунктом 4 резолютивной части решения предпринимателю Ярославцеву В.И. предложено уплатить недоимку по налогу на доходы физических лиц, налогу на добавленную стоимость, а также начисленные пени и штрафы.

Пунктом 5 резолютивной части решения установлена необходимость внесения исправлений в документы бухгалтерского и налогового учета предпринимателя.

Основанием для принятия решения о доначислении налога на доходы физических лиц, налога на добавленную стоимость, а также соответствующих пеней и штрафов послужили выводы инспекции о неправомерном включении налогоплательщиком в состав расходов в 2012 году затрат и применении налоговых вычетов в связи с приобретением товаров у общества «Камаз-комплект», которое было исключено из Единого государственного реестра юридических лиц с 20.07.2009.

Решением УФНС России по Липецкой области от 20.02.2014 №16, принятым по апелляционной жалобе предпринимателя, решение инспекции от 06.12.2013 №21 оставлено без изменения и вступило (л.д. 41-51 т.1).

Не согласившись с решением инспекции, предприниматель Ярославцев В.И. обратился в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Как установлено в ходе проверки, в спорный период 2012 предприниматель Ярославцев В.И. осуществлял предпринимательскую деятельность (распиловку и строгание древесины, пропитку древесины), и находился на общей системе налогообложения, в связи с чем в силу [статей 143, 207](#) Налогового кодекса он являлся налогоплательщиком налога на доходы физических лиц и налога на добавленную стоимость.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 209](#) Налогового кодекса объектом обложения по налогу на доходы физических лиц признается доход, полученный налогоплательщиками - физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации.

Согласно [статье 210](#) Налогового кодекса при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды. Налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных [статьями 218 - 221](#) Налогового кодекса Российской Федерации.

[Пунктом 1 статьи 221](#) Налогового кодекса установлено, что индивидуальные предприниматели имеют право на получение профессиональных налоговых вычетов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов. При этом состав указанных расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения, установленному [главой "Налог на прибыль организаций"](#).

Таким образом, состав расходов, принимаемых к вычету в целях налогообложения налогом на доходы физических лиц данной группой налогоплательщиков, определяется в порядке, аналогичном порядку определения состава затрат, установленных для налогоплательщиков налога на прибыль соответствующими [статьями главы 25](#) Налогового кодекса.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 252 главы 25](#) Налогового кодекса расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 252 главы 25](#) Налогового кодекса Российской Федерации расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты,

подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Пунктом 1 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Федеральный закон N 129-ФЗ) установлено, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

В силу пунктов 2 и 3 статьи 9 Федерального закона N 129-ФЗ первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа; дату составления документа; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи указанных лиц.

Приказом Минфина России и Министерства по налогам и сборам России от 13.08.2002 N 86н/БГ-3-04/430 утвержден Порядок учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, пунктом 2 которого предусмотрено, что индивидуальные предприниматели должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учета всех полученных доходов, произведенных расходов и хозяйственных операций при осуществлении предпринимательской деятельности. Данные учета доходов и расходов и хозяйственных операций используются для исчисления налоговой базы по налогу на доходы физических лиц, уплачиваемого индивидуальными предпринимателями на основании главы 23 Налогового кодекса.

При решении вопроса о возможности учета тех или иных расходов для целей исчисления налога необходимо исходить из того, подтверждают представленные налогоплательщиком документы произведенные им расходы или нет. То есть, условием для включения понесенных расходов в состав расходов в целях налогообложения является возможность на основании имеющихся документов сделать однозначный вывод о том, что расходы на приобретение товаров (работ, услуг) фактически понесены.

Статьями 143, 146 Налогового кодекса организации и индивидуальные предприниматели признаются плательщиками налога на добавленную стоимость при осуществлении ими операций, являющихся объектами налогообложения по названному налогу.

В соответствии с [пунктом 4 статьи 166](#) Налогового кодекса сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется налогоплательщиками по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с [подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 146](#) настоящего Кодекса, момент определения налоговой базы которых, установленный [статьей 167](#) настоящего Кодекса, относится к соответствующему налоговому периоду, с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.

[Пунктом 1 статьи 171](#) Налогового кодекса (в редакции, действующей с 01.01.2006) налогоплательщику предоставлено право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном [статьей 166](#) Кодекса, на установленные данной [статьей](#) налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, в отношении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей [главой](#), за исключением товаров, предусмотренных [пунктом 2 статьи 170](#) настоящего Кодекса; товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

На основании [статьи 172](#) Налогового кодекса вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей [статьей](#), только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных настоящей [статьей](#) и при наличии соответствующих первичных документов.

Основанием для уменьшения подлежащих уплате сумм налога на установленные налоговые вычеты являются, в соответствии со [статьей 168, 169](#) Налогового кодекса, счета-фактуры, выставленные поставщиками при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), расчетные документы и первичные учетные документы, в которых соответствующая сумма налога выделена отдельной строкой.

Согласно [пункту 1 статьи 169](#) Налогового кодекса счета-фактуры являются

документами, служащими основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению в порядке, предусмотренном [главой 21](#) Налогового кодекса.

К оформлению счетов-фактур налоговым законодательством предъявляется ряд требований, в том числе, они должны содержать реквизиты, определенные [статьей 169](#) Налогового кодекса, включающие: порядковый номер и дату выписки счета-фактуры; наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя; наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя; номер платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг); наименование поставляемых (отгружаемых) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единицы измерения (при возможности ее указания); количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг) исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания); цену (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания); стоимость товаров (работ, услуг) за все количество поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре (выполненных работ, оказанных услуг) без налога; налоговую ставку; сумму налога, предъявляемую покупателю товаров (работ, услуг); стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг) с учетом суммы налога; подписи руководителя и главного бухгалтера организации или иного уполномоченного лица.

Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением установленного порядка, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету.

Из изложенных правовых норм следует, что при применении налоговых вычетов налогоплательщик должен доказать факты приобретения товаров (работ, услуг) в целях осуществления операций, являющихся объектами налогообложения по соответствующим налогам и принятия к учету данных товаров (работ, услуг); у налогоплательщика должны иметься надлежащим образом оформленные первичные учетные документы на приобретение товаров (работ, услуг) и счета-фактуры, соответствующие требованиям [статьи 169](#) Налогового кодекса, с выделенной в них отдельной строкой суммой налога на добавленную стоимость, оформленные в соответствии со [статьей 9](#) Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ. Данные документы должны соответствовать установленным законодательством требованиям и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми законодательством о налогах и сборах связано право налогоплательщика на применение налоговых вычетов.

Как усматривается из материалов дела, в обоснование факта совершения операций

по приобретению товара у общества «Камаз-Комплект» предпринимателем Ярославцевым В.И. были представлены договор поставки №4, 6, товарные накладные, счета-фактуры, книга покупок, квитанции к приходному ордеру (л.д.46-109, 142 т.2).

Согласно указанным договорам общество «Камаз-Комплект» обязалось поставить предпринимателю Ярославцеву В.И. товар, количество и ассортимент которого определяется заявкой. Цена согласовывается путем обмена соответствующими документами (заявкой на поставку товара и счетом на оплату поставляемого товара).

Фактически предметом поставки являлись кругнопильный станок, запасные части, дизельное топливо, мотор в сборе, радиатор (см.л.д. 30 т.2).

В доказательство исполнения договоров поставки предпринимателем Ярославцевым В.И. были представлены налоговому органу и суду счета-фактуры, товарные накладные.

В материалах имеются также две квитанции к приходному ордеру на оплату товара. Предприниматель Ярославцев В.И., оспаривая выводы решения, ссылался на тот факт, что в ходе проверки им были представлены подлинные

Общая сумма налоговых вычетов по спорным сделкам в 1,2,3 квартале 2012 составила 370 935 руб., сумма расходов по приобретению товаров у общества «Камаз-комплект» - 2 433 796 руб. соответствующие суммы учтены предпринимателем в целях налогообложения налогом на доходы физических лиц и НДС.

Налоговым органом в результате мероприятий встречного налогового контроля в отношении ООО «Камаз-Комплект» было установлено, что по данным федерального информационного ресурса было зарегистрировано 17.09.2008 и состояло на налоговом учете в инспекции Федеральной налоговой службы N 20 по г. Москве.

При этом, как установил налоговый орган, у общества "Град-Ресурс" с момента его государственной регистрации отсутствовал расчетный счет, имущество и штат работников, необходимые для осуществления хозяйственной деятельности; с конца 2008 года общество не представляет налоговую и бухгалтерскую отчетность.

В указанной связи инспекцией Федеральной налоговой службы N 46 по г. Москве (регистрирующий орган) было принято решение от 05.03.2010 N 3074 о предстоящем исключении общества "Гранд-Ресурс" из Единого государственного реестра юридических лиц, опубликованное в Вестнике государственной регистрации часть 2 N 9 (265) от 10.03.2010.

28.06.2010 общество "Град-Ресурс" было исключено из Единого государственного реестра юридических лиц на основании [пункта 2 статьи 21.1](#) Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ.

Исходя из изложенных обстоятельств, налоговый орган пришел к выводу о том, что

представленные налогоплательщиком документы не отвечают признакам достоверности, поскольку они выданы после исключения 28.06.2010 общества "Град-Ресурс" из Единого государственного реестра юридических лиц. Проведенной налоговым органом почерковедческой экспертизой было установлено, что имеющиеся у налогоплательщика документы подписаны не руководителем общества "Град-Ресурс" Долгопятовым Е.А., а другим лицом.

По мнению налогового органа, указанное свидетельствует о том, что предприниматель Ермаков не проявил должной осмотрительности при вступлении в хозяйственные отношения с обществом "Град-Ресурс", являющимся недобросовестным контрагентом с момента государственной регистрации, фактически прекратившим свою деятельность до вступления в хозяйственные отношения с предпринимателем и исключенным из Единого государственного реестра юридических лиц с 28.06.2010.

В связи с указанными обстоятельством налоговый орган признал необоснованным применение налогоплательщиком в 2010 году налоговых вычетов по счетам-фактурам общества "Град-Ресурс" в сумме 6 318 310 руб. и уменьшение налоговой базы по налогу на доходы физических лиц на сумму расходов 63 183 095,55 руб. по приобретению товаров у названной организации.

Суд области, соглашаясь с выводами налогового органа, сослался, в том числе, на правовую позицию Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенную в [постановлении](#) Президиума от 18.11.2008 N 7588/08 и в [определении](#) от 28.09.2011 N ВАС-12028/11, в соответствии с которой счета-фактуры, составленные от имени несуществующего лица, не могут быть приняты в качестве документов, подтверждающих налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость и расходы по налогу на доходы физических лиц.

Согласно [статье 11](#) Налогового кодекса организации - это юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории Российской Федерации.

Понятие и правоспособность юридического лица определены в [статьях 48](#) и [49](#) Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - Гражданский кодекс).

В соответствии с [пунктом 3 статьи 49](#) Гражданского кодекса правоспособность юридического лица возникает в момент его создания и прекращается в момент внесения записи о его исключении из Единого государственного реестра юридических лиц.

Согласно [статье 51](#) Гражданского кодекса юридическое лицо подлежит государственной регистрации в уполномоченном государственном органе в порядке, определяемом законом о государственной регистрации юридических лиц. Данные государственной регистрации включаются в Единый государственный реестр юридических лиц, открытый для всеобщего ознакомления.

[Статьей 54](#) Гражданского кодекса установлено, что место нахождения юридического лица определяется местом его государственной регистрации. Государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения его постоянно действующего исполнительного органа, а в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа - иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности. Наименование и место нахождения юридического лица указываются в его учредительных документах.

Порядок государственной регистрации юридических лиц и ведения Единого государственного реестра юридических лиц урегулирован Федеральным [законом](#) от 08.08.2001 N 129-ФЗ.

[Статьей 4](#) названного Закона установлено, что в Российской Федерации ведутся являющиеся федеральными информационными ресурсами государственные реестры, содержащие соответственно сведения о создании, реорганизации и ликвидации юридических лиц, приобретении физическими лицами статуса индивидуального предпринимателя, прекращении физическими лицами деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей, иные сведения о юридических лицах, об индивидуальных предпринимателях и соответствующие документы.

При этом, как следует из положений [статьи 21.1](#) Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ, юридическое лицо, которое в течение последних двенадцати месяцев, предшествующих моменту принятия регистрирующим органом соответствующего решения, не представляло документы отчетности, предусмотренные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, и не осуществляло операций хотя бы по одному банковскому счету, признается фактически прекратившим свою деятельность (далее - недействующее юридическое лицо). Такое юридическое лицо может быть исключено из единого государственного реестра юридических лиц в порядке, предусмотренном настоящим Федеральным [законом](#).

Согласно [пункту 2 статьи 21.1](#) Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ при наличии одновременно всех указанных в [пункте 1 настоящей статьи](#) признаков недействующего юридического лица регистрирующий орган принимает решение о предстоящем исключении юридического лица из единого государственного реестра

юридических лиц.

Пунктом 3 данной статьи предусмотрено, что решение о предстоящем исключении должно быть опубликовано в органах печати, в которых публикуются данные о государственной регистрации юридического лица, в течение трех дней с момента принятия такого решения. Одновременно с решением о предстоящем исключении должны быть опубликованы сведения о порядке и сроках направления заявлений недействующим юридическим лицом, кредиторами или иными лицами, чьи права и законные интересы затрагиваются в связи с исключением недействующего юридического лица из единого государственного реестра юридических лиц (далее - заявления), с указанием адреса, по которому могут быть направлены заявления.

В силу пункта 6 статьи 22 Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ, пункта 8 статьи 63 Гражданского кодекса ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо - прекратившим свою деятельность с момента внесения в Единый государственный реестр юридических лиц записи о ликвидации.

При ликвидации юридического лица происходит полное прекращение его деятельности без перехода прав и обязанностей в порядке правопреемства к другим лицам (пункта 1 статьи 61 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Из изложенных правовых норм следует, что правоспособность юридического лица напрямую связана с его государственной регистрацией. Организация, исключенная из Единого государственного реестра юридических лиц, не может быть признана существующей.

Несуществующее юридическое лицо не может уполномочить действовать от его имени совершающее сделку физическое лицо, не может быть участником договора, иметь гражданские права и нести гражданские обязанности (статьи 182, 420 Гражданского кодекса Российской Федерации). Действия таких лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей, не могут быть признаны сделками в смысле статьи 153 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Таким образом, не зарегистрированная в установленном законом порядке организация, а равно исключенная из Единого государственного реестра юридических лиц не признается участником гражданских правоотношений, в связи с чем, первичные бухгалтерские документы, составленные от ее имени, не могут быть приняты в подтверждение расходов налогоплательщика. Кроме того, документы, предусмотренные пунктом 2 статьи 9 Федерального закона "О бухгалтерском учете", но выполненные не зарегистрированной в установленном законом порядке организацией, не отвечают критерию допустимости при подтверждении расходов еще и потому, что будут содержать

недостоверную информацию об организации, то есть по своей сути они не могут признаваться достоверными документами.

Следовательно, поскольку после 28.06.2010 общество "Град-Ресурс" не являлось юридическим лицом, так как оно было ликвидировано в установленном гражданским законодательством порядке, в документах, выставленных от его имени предпринимателю Ермакову, были указаны наименование, адрес, идентификационный номер не существующего юридического лица, и хозяйственные операции, отраженные в этих документах, не могли быть реально совершены данной организацией в то время, которое указано в документах.

В этой связи вывод инспекции о том, что представленные налогоплательщиком документы не являются достоверными, не подтверждают реальность совершенных им хозяйственных операций по приобретению товаров у названного контрагента и правомерность заявленных вычетов по налогу на добавленную стоимость и налогу на доходы физических лиц, является обоснованным и подтверждается материалами дела.

В силу правовой позиции, высказанной в [определении](#) Конституционного Суда Российской Федерации от 16.10.2003 N 329-О, истолкование [статьи 57](#) Конституции Российской Федерации в системной связи с другими положениями [Конституции](#) Российской Федерации не позволяет сделать вывод, что налогоплательщик несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет.

Данная позиция поддержана также Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации в [постановлении](#) Пленума от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - [постановление](#) от 12.10.2006 N 53).

Согласно разъяснениям, данным в названном [постановлении](#), факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Действующее законодательство не устанавливает зависимости между правом на получение налоговых вычетов по налогам, в том числе, по налогу на доходы физических лиц и по налогу на добавленную стоимость добросовестного налогоплательщика и

фактами исполнения налоговых обязанностей его контрагентами, так же как не предусматривает и последствий в виде отказа в налоговых вычетах добросовестному налогоплательщику в случае невозможности проверки фактов уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет поставщиками товаров (работ, услуг) либо в случае ненадлежащего исполнения поставщиками налогоплательщика своих обязанностей по уплате налога.

Однако, вышеприведенные правовые позиции распространяются на случаи, когда контрагентом налогоплательщика, то есть лицом, составившим счета-фактуры и первичные документы, является существующее юридическое лицо в смысле вышеприведенных положений гражданского и налогового законодательства Российской Федерации.

В данном случае контрагент предпринимателя на момент совершения поставки товара и составления соответствующих первичных документов, обуславливающих хозяйственную операцию (товарных накладных), а также счетов-фактур, служащих основанием для применения налоговых вычетов, действующим юридическим лицом не является, так как он исключен из Единого государственного реестра юридических лиц 28.06.2010.

На основании изложенного суд приходит к выводу, что реальное совершение спорных хозяйственных операций с реальным существующим юридическим лицом, зарегистрированным в установленном порядке, предпринимателем не доказано.

В указанной связи апелляционной коллегией отклоняется также и довод предпринимателя Ермакова о необходимости применения расчетного метода определения его налоговых обязанностей, поскольку оснований, перечисленных в [подпункте 7 пункта 1 статьи 31](#) Налогового кодекса, не имеется. Правовая позиция об обязанности применения налоговыми органами расчетного метода при отсутствии документального подтверждения хозяйственных операций, изложенная, в том числе, в [пункте 8](#) постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - [постановление Пленума от 30.07.2013 N 57](#)), распространяется только на реальные хозяйственные операции.

При этом апелляционная коллегия полагает необходимым обратить внимание на то обстоятельство, что в соответствии с [абзацем 7 пункта 8](#) постановления Пленума от 30.07.2013 N 57, налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость не могут быть определены расчетным путем, поскольку положениями [пункта 1 статьи 169](#) и [пункта 1](#)

[статьи 172](#) Налогового кодекса установлены специальные правила приобретения налогоплательщиком права на указанные вычеты.

При изложенных обстоятельствах суд области, оценив все доказательства в совокупности, правомерно пришел к выводу об обоснованности доначисления предпринимателю Ермакову налога на доходы физических лиц в сумме 8 213 802 руб. и налога на добавленную стоимость в сумме 6 318 310 руб. без учета права предпринимателя на налоговые вычеты по операциям по приобретению им товаров у общества "Град-Ресурс".

В силу [статьи 75](#) Налогового кодекса Российской Федерации в случае уплаты причитающихся сумм налогов (сборов) в более поздние по сравнению с установленным законодательством о налогах и сборах сроки налогоплательщик должен уплатить пени. Пени начисляются за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога или сбора, и уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после уплаты таких сумм в полном объеме.

Так как условием начисления пеней является несвоевременная уплата налога, с учетом вывода суда о наличии у налогового органа оснований для доначисления на доходы физических лиц в сумме 8 213 802 руб. и налога на добавленную стоимость в сумме 6 318 310 руб., у него также имелись основания и для начисления пеней за несвоевременную уплату на доходы физических лиц в сумме 1 188 015,54 руб., за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость в сумме 1 272 838,88 руб.

В соответствии со [статьей 106](#) Налогового кодекса Российской Федерации налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим [Кодексом](#) установлена ответственность.

В силу [статьи 108](#) Налогового кодекса никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены настоящим [Кодексом](#). Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустраняемые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются

в пользу этого лица.

[Статьей 109](#) Кодекса установлено, что лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств (обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения): отсутствие события налогового правонарушения; отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения; совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста; истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Поскольку материалами дела установлены факты занижения подлежащих уплате в бюджет налога на добавленную стоимость, налога на доходы физических лиц и единого социального налога вследствие необоснованного применения налоговых вычетов по операциям по приобретению товара у несуществующих контрагентов, то налоговым органом обоснованно были начислены штрафы по [пункту 1 статьи 122](#) Налогового кодекса за неуплату указанных налогов в общей сумме (с учетом снижения в 2 раза) 145 321,12 руб., в том числе: по налогу на доходы физических лиц в сумме 82 138,02 руб., по налогу на добавленную стоимость в сумме 63 183,1 руб.

В отношении привлечения предпринимателя к налоговой ответственности по [статье 123](#) Налогового кодекса за несвоевременное исполнение обязанностей по удержанию и перечислению налога на доходы физических лиц, возложенные на предпринимателя Ермакова как на налогового агента, апелляционная коллегия полагает необходимым согласиться с позицией суда первой инстанции относительно перечисления указанного налога за период с сентября 2010 года по апрель 2012 года с нарушением срока, установленного налоговым законодательством.

При этом, ни в заявлении, поданном в суд первой инстанции, ни в апелляционной жалобе предпринимателем не приводятся никаких доводов относительно нарушения его прав данным обстоятельством.

Таким образом, позиция налогоплательщика о неправомерности решения суда области в части привлечения к налоговой ответственности по [статье 123](#) Налогового кодекса в виде штрафа в сумме 4 608,4 руб. отклоняется судом апелляционной инстанции как бездоказательная.

Отклоняя доводы апелляционной жалобы о нарушении налоговым органом процедуры привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности, установленной [статьями 100 и 101](#) Налогового кодекса, апелляционная коллегия исходит из следующего.

Порядок проведения выездной налоговой проверки и закрепления ее результатов предусмотрен [статьями 89, 100](#) Налогового кодекса.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 100](#) Налогового кодекса по результатам выездной налоговой проверки в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной выездной налоговой проверке уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен в установленной форме акт налоговой проверки.

В силу [пункта 2 статьи 100](#) Налогового кодекса акт налоговой проверки подписывается лицами, проводившими соответствующую проверку, и лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (его представителем). Об отказе лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, или его представителя подписать акт делается соответствующая запись в акте налоговой проверки.

[Пунктом 5 статьи 100](#) Налогового кодекса предусмотрено, что акт налоговой проверки должен быть вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка, или его представителю под расписку или передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения указанным лицом (его представителем). В случае если лицо, в отношении которого проводилась проверка, или его представитель уклоняются от получения акта налоговой проверки, этот факт отражается в акте налоговой проверки, и акт налоговой проверки направляется по почте заказным письмом по месту нахождения организации (обособленного подразделения) или месту жительства физического лица. В случае направления акта налоговой проверки по почте заказным письмом, датой вручения этого акта считается шестой день с даты отправки заказного письма.

Процедура рассмотрения материалов налоговой проверки установлена [статьей 101](#) Налогового кодекса, согласно [пункту 1](#) которой акт налоговой проверки и другие материалы налоговой проверки, в ходе которой были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные проверяемым лицом (его представителем) письменные возражения по указанному акту должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку, и решение по ним должно быть принято в течение 10 дней со дня истечения срока, указанного в [пункте 6 статьи 100](#) Налогового кодекса. Указанный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц.

Обязанность руководителя (заместителя руководителя) налогового органа заблаговременно уведомлять лицо, в отношении которого проводилась эта проверка, о дате и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, установлена [пунктом 2 статьи 101](#) Налогового кодекса. Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, вправе участвовать в процессе рассмотрения указанной проверки лично и (или) через

своего представителя.

Пунктами 3, 4, 5, 6, 7 статьи 101 Налогового кодекса закреплена процедура рассмотрения материалов проверки и принятия решения по результатам рассмотрения.

Согласно пункту 3 названной статьи перед рассмотрением материалов налоговой проверки по существу руководитель (заместитель руководителя) налогового органа должен:

1) объявить, кто рассматривает дело и материалы какой налоговой проверки подлежат рассмотрению;

2) установить факт явки лиц, приглашенных для участия в рассмотрении. В случае неявки этих лиц руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выясняет, извещены ли участники производства по делу в установленном порядке, и принимает решение о рассмотрении материалов налоговой проверки в отсутствие указанных лиц либо об отложении указанного рассмотрения;

3) в случае участия представителя лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, проверить полномочия этого представителя;

4) разъяснить лицам, участвующим в процедуре рассмотрения, их права и обязанности;

5) вынести решение об отложении рассмотрения материалов налоговой проверки в случае неявки лица, участие которого необходимо для рассмотрения.

Пунктом 4 статьи 101 Налогового кодекса установлено, что при рассмотрении материалов налоговой проверки исследуются представленные доказательства, может быть оглашен акт налоговой проверки, а при необходимости и иные материалы мероприятий налогового контроля, а также письменные возражения лица, в отношении которого проводилась проверка. Отсутствие письменных возражений не лишает это лицо (его представителя) права давать свои объяснения на стадии рассмотрения материалов налоговой проверки.

В ходе рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа устанавливает, совершало ли лицо, в отношении которого был составлен акт налоговой проверки, нарушение законодательства о налогах и сборах; образуют ли выявленные нарушения состав налогового правонарушения; имеются ли основания для привлечения лица к ответственности за совершение налогового правонарушения; выявляет обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения, либо обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения (пункт 5 статьи 101 Кодекса).

Пунктом 7 статьи 101 Налогового кодекса установлено, что по результатам

рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

При этом в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного привлекаемым к ответственности лицом налогового правонарушения так, как они установлены проведенной проверкой, со ссылкой на документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства, доводы, приводимые лицом, в отношении которого проводилась проверка, в свою защиту, и результаты проверки этих доводов, решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за конкретные налоговые правонарушения с указанием статей настоящего [Кодекса](#), предусматривающих данные правонарушения, и применяемые меры ответственности. В решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения указываются размер выявленной недоимки и соответствующих пеней, а также подлежащий уплате штраф ([пункт 8 статьи 101 Кодекса](#)).

В соответствии с [пунктом 14](#) Налогового кодекса несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных настоящим [Кодексом](#), может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, согласно [пункту 14 статьи 101](#) Налогового кодекса, является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Основаниями для отмены указанного решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом могут являться иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, если только такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения.

Из смысла взаимосвязанных положений [статей 100](#) и [101](#) Налогового кодекса

следует, что налоговым законодательством установлена последовательная процедура закрепления фактов налоговых правонарушений и рассмотрения результатов налоговой проверки, предоставляющая налогоплательщику гарантии защиты его прав на каждом из этих этапов.

Так из анализа приведенных положений [статьи 101](#) Налогового кодекса следует, что безусловным основанием для признания решения налогового органа недействительным являются лишь такие нарушения, которые лишили налогоплательщика возможности полноценно участвовать в рассмотрении материалов проверки, давать пояснения и представлять доказательства, обосновывающие его позицию.

При этом гарантией реализации налогоплательщиком перечисленных прав является надлежащее уведомление его налоговым органом о дате и месте рассмотрения материалов налоговой проверки.

Иные нарушения процедуры рассмотрения материалов проверки могут являться основанием для признания решения налогового органа недействительным лишь в том случае, если они привели или могли привести к принятию неправомерного решения.

Следовательно, при рассмотрении спора об оспаривании решения, принятого по результатам рассмотрения материалов проверки арбитражный суд должен оценить, какое именно нарушение допущено, является ли оно существенным, и повлекло ли оно или могло повлечь принятие неправильного решения.

Как следует из материалов рассматриваемого дела, по результатам выездной проверки предпринимателя Ермакова налоговым органом был составлен акт проверки от 21.11.2012 N 08-01/30дсп, по результатам рассмотрения которого 25.01.2013 было принято решение N 08-01/4 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения".

Из текста решения от 25.01.2013 N 08-01/4 следует, что рассмотрение акта от 21.11.2012 N 08-01/30дсп и материалов выездной налоговой проверки осуществлялась в отсутствие предпринимателя Ермакова, при этом, в решении указано, что о дате рассмотрения материалов проверки налогоплательщик извещен надлежащим образом.

В апелляционной жалобе предприниматель ссылается на ненадлежащее извещение о месте и времени рассмотрения материалов проверки, в связи с чем его право лично участвовать в рассмотрении возражений было нарушено, что в соответствии [пунктом 14 статьи 101](#) Налогового кодекса влечет безусловную отмену решения налогового органа в полном объеме.

Между тем, как следует из пояснений налогового органа и не опровергается предпринимателем, первоначально рассмотрение материалов проверки было назначено на

27.12.2012, о чем предприниматель был надлежаще извещен. В материалах дела имеется извещение от 21.11.2012 N 226 о назначении рассмотрения акта и материалов проверки на 27.12.2012, квитанция от 22.11.2012 о направлении извещения предпринимателю Ермакову, уведомление о вручении почтового отправления и распечатка с сайта "Почта России" о движении почтового отправления с почтовым идентификатором 39625043371607 (т. 3 л.д. 50 - 53).

26.12.2012 предпринимателем в налоговый орган было представлено уведомление, в котором он сообщал инспекции о невозможности присутствия при рассмотрении материалов проверки в указанный день в связи с нахождением на больничном, что подтверждается листком нетрудоспособности от 24.12.2012 года (т. 3 л.д. 72 - 73).

В связи с указанными обстоятельствами, признав причины неявки налогоплательщика уважительными, налоговый орган вынес решение от 27.12.2012 N 08-01/108 о продлении срока рассмотрения материалов налоговой проверки, назначив его на 25.01.2013 (т. 3 л.д. 77 - 78).

Данное решение было направлено предпринимателю Ермакову с сопроводительным письмом от 28.12.2012 N 08-12/169 и получено предпринимателем лично 04.01.2013, о чем свидетельствует имеющееся в материалах дела уведомление о вручении почтового отправления (т. 3 л.д. 75 - 76).

При указанных обстоятельствах довод предпринимателя о вручении решения 27.12.2012 N 08-01/108 ненадлежащему лицу - представителю Акулининой Е.Ф., не имеющей полномочий на получение решения, не имеет правового значения.

С учетом изложенного, довод о ненадлежащем извещении предпринимателя о дате, месте и времени рассмотрения материалов проверки в связи с вручением уведомления о рассмотрении материалов проверки 25.01.2013 года ненадлежащему лицу, отклоняется апелляционной коллегией как противоречащий материалам дела.

Также отклоняется судом апелляционной инстанции и довод предпринимателя о неполучении им акта выездной налоговой проверки, что привело к нарушению его прав.

Таким образом, к моменту рассмотрения материалов проверки предприниматель не только обладал информацией об обстоятельствах, выявленных налоговым органом при проведении проверки, и об основаниях доначисления ему спорных сумм налогов, но также и реализовал свое право на представление налоговому органу возражений, касающихся этих обстоятельств.

Из взаимосвязанных положений [статей 100](#) и [101](#) Налогового кодекса следует, что нарушения процедуры рассмотрения материалов проверки (за исключением не обеспечения участия в рассмотрении материалов проверки) могут являться основанием

для признания решения налогового органа недействительным лишь в том случае, если они привели или могли привести к принятию неправомерного решения.

Исследованные судом фактические обстоятельства дела позволяют сделать вывод о том, что на момент рассмотрения материалов выездной налоговой проверки и принятия решения от 25.01.2013 N 08-01/4 налоговый орган располагал сведениями об уведомлении налогоплательщика о месте и времени рассмотрения материалов проверки, а в распоряжении налогоплательщика имелась копия акта проверки, что позволило ему представить в налоговый орган возражения относительно выводов, изложенных в акте проверки.

Данные обстоятельства свидетельствуют об отсутствии нарушений налоговым органом существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки.

Более того, представитель заявителя под протокол судебного заседания пояснил, что существо вмененного правонарушения им не оспаривается.

Тем не менее, суд приходит к выводу о том, что сумма штрафа, примененного налоговым органом за неперечисление (неполное перечисление) в установленный срок сумм налога на доходы, подлежит снижению в 10 раз, в связи с наличием смягчающих обстоятельств, которые не были учтены Инспекцией при принятии решения о привлечении Общества к налоговой ответственности. При этом суд исходит из следующего.

В подпункте 4 п. 5 ст. 101 Налогового кодекса указано, что в ходе рассмотрения материалов проверки выявляются обстоятельства, исключаящие вину лица в совершении налогового правонарушения, либо обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение правонарушения.

В силу п. 1 ст. 112 Налогового кодекса обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:

1) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

2) совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;

2.1) тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;

3) иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

В соответствии с п. 4 ст. 112 Налогового кодекса обстоятельства, смягчающие или

отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговых санкций.

Согласно [статьи 114](#) Налогового кодекса мерой ответственности за совершение налогового правонарушения являются налоговые санкции, установленные и применяемые в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных [главами 16 и 18](#) Налогового кодекса.

В силу [ч. 3 ст. 114](#) Налогового кодекса при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей [статьей главы 16](#) Налогового кодекса за совершение правонарушения.

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в Постановлениях от 28.10.1999 г. [N 14-П](#), от 14.07.2003 г. [N 12-П](#), при рассмотрении налоговых споров должны исследоваться все фактические обстоятельства дела, а не только формальные условия применения правовой нормы.

Это означает, что суд при проверке законности и обоснованности решения налогового органа обязан исследовать и оценить обстоятельства совершенного индивидуальным предпринимателем правонарушения, степень его вины, а также наличие смягчающих ответственность обстоятельств.

[Пунктом 19](#) Постановления Пленума Верховного Суда РФ [N 41](#) и Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ [N 9](#) от 11.06.1999 г. "О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации" разъяснено, что если при рассмотрении дела о взыскании санкции за налоговое правонарушение будет установлено хотя бы одно из смягчающих ответственность обстоятельств, перечисленных в [пункте 1 статьи 112](#) Налогового кодекса, суд при определении размера подлежащего взысканию штрафа обязан в соответствии с [пунктом 3 статьи 114](#) Налогового кодекса уменьшить его размер не менее чем в два раза по сравнению с предусмотренным соответствующей нормой [главы 16](#) Налогового кодекса. Учитывая, что [пунктом 3 статьи 114](#) Налогового кодекса установлен лишь минимальный предел снижения налоговой санкции, суд по результатам оценки соответствующих обстоятельств (например, характера совершенного правонарушения, количества смягчающих ответственность обстоятельств, личности налогоплательщика, его материального положения) вправе уменьшить размер взыскания и более чем в два раза.

Аналогичные положения закреплены и Постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013г. №57 «О некоторых вопросах,

возникающих при применении арбитражными судами Части Первой Налогового кодекса Российской Федерации» (пункт 16).

В соответствии со [статьей 71](#) АПК РФ суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном и объективном исследовании имеющихся в деле доказательств.

Исходя из вышеизложенного, право установления и оценки обстоятельств, смягчающих ответственность, принадлежит суду, который может признать таковым обстоятельства, установленные в ходе судебного разбирательства.

Согласно правовой позиции, изложенной в [Определении](#) Конституционного Суда Российской Федерации от 16.12.2008 г. N 1069-О-О, законодатель, предусматривая ответственность за совершение налоговых правонарушений, должен исходить из конституционных принципов справедливости, юридического равенства, пропорциональности, соразмерности устанавливаемой ответственности конституционно значимым целям ([статья 19, часть 1](#); [статья 55, части 2 и 3](#), Конституции Российской Федерации).

Принцип соразмерности и вытекающие из него требования справедливости, адекватности и пропорциональности используемых правовых средств предполагают установление публично-правовой ответственности лишь за виновное деяние и ее дифференциацию в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба, степени вины правонарушителя и иных существенных обстоятельств, обуславливающих индивидуализацию при применении взыскания. Указанные принципы привлечения к ответственности в равной мере относятся к физическим и юридическим лицам.

Кроме того, закон не ограничивает установление наличия смягчающих обстоятельств только моментом совершения правонарушения или моментом принятия решения о привлечении к налоговой ответственности налоговым органом. Данные обстоятельства могут быть установлены и судом на момент рассмотрения дела об оспаривании решения о привлечении к налоговой ответственности, при этом, отсутствие доводов налогоплательщика о наличии тех или иных смягчающих обстоятельств при рассмотрении материалов проверки не лишают его права заявить о таких обстоятельствах в суде при рассмотрении спора.

Суд, при рассмотрении дел, связанных с проверкой законности и обоснованности решения налогового органа о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, в том числе, дела о признании такого решения недействительным, проверяет соблюдение налоговым органом требований [статьи 112](#)

Налогового кодекса при определении размера налоговых санкций, подлежащих применению к налогоплательщику.

Как следует из содержания решения Инспекции о привлечении Общества к налоговой ответственности, ООО «Агрофирма «Тихий дон» ранее по п. 1 ст. 123 НК не привлекалось к ответственности. Вместе с тем, при рассмотрении настоящего дела судом были установлены и иные обстоятельства, смягчающие ответственность Общества, которые объективно существовали на момент вынесения оспариваемого акта.

В частности, из представленных налогоплательщиком документов видно, что общество является сельскохозяйственным производителем с долей реализации сельхозпродукции 97%, сумма удержанного налога на доходы физических лиц добровольно перечислена обществом в бюджет, фактически срок выплат был пропущен на непродолжительное время, такое поведение указывает, что налогоплательщиком предприняты меры по устранению негативных последствий допущенного нарушения, за несвоевременное же перечисление налога обществу начислена пеня, правомерность которой не оспаривается. В такой ситуации сумма начисленных налоговых санкций является для общества чрезмерной и обременительной.

Налоговым органом не проводился анализ финансового положения общества и того, каким образом оно могло повлиять на неисполнение обществом как налоговым агентом своей обязанности по перечислению в бюджет удержанного налога на доходы физических лиц, равно как и того, какие последствия для финансово-хозяйственной деятельности общества повлечет уплата начисленной суммы штрафа.

Ранее уже было отмечено, что ранее общество не привлекалось к налоговой ответственности за аналогичные правонарушения.

Изложенные обстоятельства, по мнению суда, должны быть учтены наряду с другими обстоятельствами как смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.

Таким образом, установив наличие смягчающих ответственность Общества обстоятельств, а также, учитывая, что при принятии оспариваемого решения Инспекцией указанные выше обстоятельства не исследовались и не учитывались, суд, руководствуясь ст. ст. 112, 114 Налогового кодекса, находит требования подлежащими удовлетворению. Сумма штрафа подлежит снижению в десять раз от первоначально начисленных санкций. Таким образом, решение от 29.03.2013г. №3 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения подлежит признанию незаконным в части привлечения к налоговой ответственности по ст. 123 НК РФ в размере 363 287 руб. 75 коп. (пункт 2 резолютивной части решения).

Исходя из изложенного, суд считает требования ООО «Рента» подлежащими удовлетворению.

При подаче заявления в суд заявителем оплачено 2000 руб. государственной пошлины (см. квитанцию на л.д. 12 – т.1). Указанная сумма госпошлины подлежит распределению в соответствии с установленными нормами закона.

В соответствии с п.1 ст.110 АПК РФ судебные расходы, понесенные лицами, участвующими в деле, в пользу которых принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом со стороны. В случае, если иск удовлетворен частично, судебные расходы относятся на лиц, участвующих в деле, пропорционально размеру удовлетворенных исковых требований. Госпошлина в силу ст.101 АПК РФ относится к судебным расходам, и по результатам рассмотрения этого дела на основании п.1 ст.110 АПК РФ расходы по ее оплате заявителем должны быть взысканы с налогового органа. Оснований для освобождения налогового органа от несения судебных расходов, фактически понесенных заявителем, действующее процессуальное законодательство не содержит. Льгота, предусмотренная п.п.1.1 п.1 ст.333.37 НК РФ, по мнению суда, может быть применена к налоговому органу как ответчику по делу только в случае, если истец не уплачивал госпошлину в бюджет и с ответчика подлежит взысканию именно госпошлина в бюджет, а не расходы по ее уплате в пользу истца (заявителя) (п.3 ст.110 АПК РФ). В противном случае будет нарушен принцип распределения судебных расходов между лицами, участвующими в деле, установленный статьей 110 АПК РФ.

С учетом изложенного с МИФНС № 6 по Липецкой области в пользу заявителя подлежат взысканию судебные расходы в сумме 2000 руб.

Руководствуясь статьями 110, 167-170, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд,

РЕШИЛ:

Признать незаконными (не соответствующим Налоговому кодексу Российской Федерации):

- решение ИФНС России по Советскому району г. Липецка от 07.08.2012г. №17121 «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения»,
- решение ИФНС России по Советскому району г. Липецка № 887 от 07.08.2012г. «Об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению».

Обязать Межрайонную ИФНС России № 6 по Липецкой области устранить нарушения прав и законных интересов общества с ограниченной ответственностью «Рента».

Взыскать с Межрайонной ИФНС России № 6 по Липецкой области в пользу общества с ограниченной ответственностью «Рента» 2000 (две тысячи) рублей судебных расходов на оплату государственной пошлины.

Исполнительный лист на взыскание судебных расходов по уплате государственной пошлины выдать после вступления решения суда в законную силу.

Данное решение подлежит немедленному исполнению и в месячный срок может быть обжаловано в Девятнадцатый Арбитражный апелляционный суд в г. Воронеже через Арбитражный суд Липецкой области, по истечении данного срока - в суд кассационной инстанции в г. Калуге.

Судья

Бессонова Е. В.