

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА**

ул. Якубовича, д.4, Санкт-Петербург, 190000

<http://fasszo.arbitr.ru>**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

14 мая 2020 года

Дело № А56-35614/2019

Арбитражный суд Северо-Западного округа в составе председательствующего Родина Ю.А., судей Журавлевой О.Р., Соколовой С.В., при участии от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 18 по Санкт-Петербургу Елдышева В.В. (доверенность от 28.01.2020), Иванова В.И. (доверенность от 16.09.2019), от индивидуального предпринимателя Аксенова Владислава Анатольевича Щекина И.С. (доверенность от 02.12.2019),

рассмотрев 14.05.2020 в открытом судебном заседании кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Аксенова Владислава Анатольевича на решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 23.07.2019 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.10.2019 по делу № А56-35614/2019,

у с т а н о в и л:

Индивидуальный предприниматель Аксенов Владислав Анатольевич, ОГРНИП 313272214800015, обратился в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением (после уточнения требований) о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 18 по Санкт-Петербургу, адрес: 195009, Санкт-Петербург, Арсенальная наб., д. 13/1, ОГРН 1047807000020, ИНН 7804045452 (далее – Инспекция), от 19.12.2018 № 09/1991 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением суда первой инстанции от 23.07.2019, оставленным без изменения постановлением апелляционного суда от 29.10.2019, в удовлетворении заявленных требований отказано.

В кассационной жалобе предприниматель, ссылаясь на нарушение судами норм материального права, несоответствие их выводов фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, просит отменить решение от 23.07.2019 и постановление от 29.10.2019, направить дело в суд первой инстанции на новое рассмотрение.

Податель жалобы настаивает на том, что при рассмотрении дела суды не установили содержание понятия «чеканка и гравировка», не определили относимость изготавливаемой заявителем продукции к ювелирным изделиям. При этом налогоплательщик считает, что для раскрытия таких технологических процессов как «чеканка» и «гравировка» требовались специальные познания в области производства ювелирных изделий, однако Инспекция не назначила экспертизу. Предприниматель указывает, что привлеченный им эксперт, проанализировав договоры с приложениями, спецификациями и эскизами продукции, пришел к выводу о выполнении Аксеновым В.А. работ в том числе с

использованием технологий чеканки и гравировки. Также податель жалобы утверждает о необоснованности позиции судов об изготовлении предпринимателем изделий из металла, а не ювелирных изделий. По мнению заявителя, производимая им продукция относится к ювелирным изделиям даже в том случае, если изготовлена без использования драгоценных и/или полудрагоценных металлов.

В отзыве на кассационную жалобу Инспекция, считая обжалуемые судебные акты законными и обоснованными, просит оставить их без изменения.

В судебном заседании представитель предпринимателя поддержал доводы кассационной жалобы, а представители налогового органа возражали против ее удовлетворения по мотивам, приведенным в отзыве.

Законность обжалуемых судебных актов проверена в кассационном порядке.

Как видно из материалов дела, Аксенов В.А., будучи зарегистрированным в качестве индивидуального предпринимателя, применял в 2017 году упрощенную систему налогообложения (далее – УСН) с объектом налогообложения «доходы» и патентную систему налогообложения.

В соответствии с полученным предпринимателем патентом от 26.12.2016 № 7804160000522 ему предоставлено право на применение патентной системы налогообложения по виду деятельности «Чеканка и гравировка ювелирных изделий» на период с 01.01.2017 по 31.12.2017.

Предприниматель 17.04.2018 представил в Инспекцию налоговую декларацию по единому налогу по УСН за 2017 год, в которой отразил нулевые показатели. В декларации заявлен вид деятельности «Производство и обработка прочих стеклянных изделий, включая технические изделия из стекла».

Впоследствии, по окончании камеральной проверки данной декларации (30.07.2018), предприниматель подал в налоговый орган уточненную налоговую декларацию по единому налогу по УСН за указанный период. В этой декларации Аксенов В.А. отразил доход от предпринимательской деятельности в сумме 200 000 руб. и исчислил к уплате в бюджет 12 000 руб. налога.

По результатам камеральной налоговой проверки полученной первоначальной декларации Инспекция составила акт от 31.07.2019 № 09/7890 и приняла решение от 19.12.2018 № 09/1991 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. В соответствии с указанным решением предпринимателю доначислено 701 440 руб. единого налога по УСН за 2017 год, начислено 39 537 руб. 83 коп. пеней, налогоплательщик привлечен к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), в виде взыскания 140 288 руб. штрафа.

Управление Федеральной налоговой службы по Санкт-Петербургу решением от 22.02.2019 № 16-13/10428@ оставило без удовлетворения апелляционную жалобу предпринимателя на решение налогового органа.

Предприниматель оспорил решение Инспекции в судебном порядке.

Суды первой и апелляционной инстанций отказали в удовлетворении заявленных требований.

Изучив материалы дела, доводы жалобы и проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права, кассационная инстанция не находит оснований для удовлетворения жалобы.

Согласно материалам дела Аксенов В.А. в 2017 году в рамках заключенных с юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями договоров осуществлял поставку памятных знаков, сувенирной продукции, нагрудных знаков, значков, медалей. Также на основании договора от

01.01.2017 № 1, заключенного с индивидуальным предпринимателем Черкашиной Татьяной Владимировной, предприниматель сдавал в аренду оборудование.

Из банковской выписки, полученной налоговым органом в ходе проверочных мероприятий, усматривается, что в спорном периоде на счет предпринимателя от контрагентов поступило 19 765 793 руб. дохода от операций, связанных с реализацией значков, медалей, памятных знаков, сдачей в аренду оборудования. При этом налогоплательщик денежные средства за поставленную продукцию в составе доходов от предпринимательской деятельности, облагаемых единым налогом по УСН, не учитывал, относил их к деятельности, в отношении которой применял патентную систему налогообложения.

По итогам проверки налоговый орган пришел к выводу о занижении предпринимателем на 12 390 493 руб. 61 коп. доходов, полученных при осуществлении деятельности, в отношении которой применяется УСН, в связи с тем, что полученные от контрагентов денежные средства не относятся к деятельности, в отношении которой Аксеновым В.А. получен патент. Как указала Инспекция, наличие у предпринимателя патента по виду деятельности «Чеканка и гравировка ювелирных изделий» не освобождает его от обязанности исчислять и уплачивать единый налог по УСН при осуществлении операций по поставке памятных знаков, сувенирной продукции, нагрудных знаков, медалей, значков и сдаче оборудования в аренду. Из полученной в ходе встречной проверки контрагентов документации следует, что предметом заключенных договоров было не оказание заявителем услуг по чеканке и гравировке ювелирных изделий; памятные знаки изготавливались из никеля, цинка, латуни и прочих металлов, не относящихся к драгоценным металлам; в ряде договоров обязательством предпринимателя является изготовление сувенирной продукции. Также Инспекция указала на то, что предприниматель фактически сам изготавливал сувенирную продукцию из разного рода металла, в т.ч. золота и серебра, однако изготовление металлоизделий не подпадает под вид деятельности, в отношении которого им получен патент. Более того, по условиям договоров в их цену включены стоимость упаковки товара, маркировки, расходы по погрузке, разгрузке, доставке, страхованию, выделить доход, полученный конкретно от деятельности по чеканке и гравировке ювелирных изделий, не представляется возможным.

При рассмотрении дела суды первой и апелляционной инстанций квалифицировали доходы заявителя, полученные по договорам поставки, заключенным с контрагентами, как доходы от предпринимательской деятельности, подпадающие под действие УСН.

Приведенные в кассационной жалобе доводы предпринимателя не опровергают выводы судов, не свидетельствуют о неправильном применении норм материального права, повлиявшем на исход спора.

Согласно пункту 1 статьи 346.11 НК РФ УСН применяется индивидуальными предпринимателями наряду с иными режимами налогообложения, патентная система налогообложения - в силу пункта 2 статьи 346.43 НК РФ применяется в отношении отдельных видов предпринимательской деятельности.

В случае применения патентной системы налогообложения в отношении отдельного вида предпринимательской деятельности, вместо уплаты налога исходя из фактически полученной выручки от осуществления такой деятельности (пункт 1 статьи 346.17 НК РФ) в бюджет уплачивается налог, определенный из денежного выражения потенциально возможного к получению

индивидуальным предпринимателем годового дохода (статья 346.48 НК РФ).

Пунктом 1 статьи 346.45 НК РФ установлено, что документом, удостоверяющим право на применение патентной системы налогообложения, является патент на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности, в отношении которого законом субъекта Российской Федерации введена патентная система налогообложения.

Исходя из статьи 346.43 НК РФ, применение патентной системы налогообложения возможно лишь в отношении тех видов предпринимательской деятельности, которые прямо перечислены в названной статье.

Предпринимателем получен патент в отношении вида деятельности «Чеканка и гравировка ювелирных изделий», предусмотренного подпунктом 24 пункта 2 статьи 346.43 НК РФ.

Формулируя вывод о том, что предпринимательская деятельность Аксенова В.А., связанная с поставкой контрагентам изготовленных изделий, не может быть признана деятельностью по чеканке и гравировке ювелирных изделий, в отношении которой им применяется патентная система налогообложения, суды обоснованно исходили из следующего.

По договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием (статья 506 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Судами установлено и материалами дела подтверждается, что в 2017 году на счет предпринимателя поступали денежные средства от юридических лиц и индивидуальных предпринимателей за поставку значков, медалей, памятных знаков, сувенирной продукции. В частности, по условиям договора поставки от 27.12.2016 № ПОС-16/2380, заключенного с федеральным казенным предприятием «Аэропорты Севера», предприниматель (поставщик) обязался изготовить и поставить значки из серебра в коробке с удостоверением; согласно макету значок изготавливается из серебра и эмали. В соответствии с договорами поставки от 17.02.2017 № 60/поставка/17, от 26.05.2017 № 958001, от 07.04.2017 № 7610001, от 23.05.2017 № 9120001, заключенными с Совместным предприятием обществом с ограниченной ответственностью «Сахалин-Шельф-Сервис», обществом с ограниченной ответственностью «Облако Медиа», предпринимателем Майоровой Надеждой Викторовной, предприниматель осуществляет передачу покупателю сувенирную продукцию (значки). В техническом задании предусмотрено, что значки изготавливаются из цинка, сплава цинка. Согласно договорам поставки, заключенным с предпринимателем Черкашиной Т.В., предприниматель обязался поставить сувенирную продукцию (медали), изготовленную из латуни путем чеканки и гравировки. По договору, заключенному с ГБОУЗ Калужской области «Калужский областной центр медицинской профилактики», предприниматель поставлял памятные знаки Губернатора Калужской области, изготовленные из латуни. На основании контракта на поставку товара от 02.02.2017, заключенного с государственным бюджетным нетиповым образовательным учреждением «Санкт-Петербургский городской Дворец творчества юных», предприниматель изготовил и поставил значки и ручки с нанесением символики. Исходя из спецификации, значки металлические изготавливаются штамповкой, покрытие – античная бронза, ручки – пластиковые с металлическими элементами.

На основании исследования материалов дела суды выяснили, что заключенные предпринимателем договоры содержат условия поставки товара, в

них определены цена товара и порядок расчетов, договоры заключены на определенные сроки. При этом налогоплательщиком поставлялись покупателям в основном изделия, изготовленные не из драгоценных металлов, а из цинка, латуни, никеля, меди и их сплавов, с нанесенной на них символикой, указанной на эскизах (макетах) покупателей. Кроме того, по условиям большинства договоров в цену товара включены стоимость индивидуальной упаковки, маркировки, оформления товаросопроводительных документов, погрузочных работ.

Всесторонне и полно исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства, в том числе документацию, полученную от контрагентов-покупателей, сведения расчетных счетов налогоплательщика, а также проанализировав условия спорных договоров и обстоятельства их исполнения, суды правомерно указали, что фактически между предпринимателем и контрагентами имели место отношения в рамках договоров поставки изготовленных заявителем изделий из различных металлов, а не в сфере оказания услуг по чеканке и гравировке ювелирных изделий.

Доводы подателя жалобы на то, что судами не оценивалась деятельность налогоплательщика в разрезе технологии производства реализуемой им контрагентам продукции, не учтен факт того, что чеканка и гравировка играют основную роль в технологическом процессе, изготовленная продукция (знаки, значки, медали) относится к ювелирным изделиям независимо от используемого в их производстве металла, не принимаются судом кассационной инстанции.

До введения в действие главы 26.5 «Патентная система налогообложения» НК РФ патенты применялись индивидуальными предпринимателями в рамках УСН. Согласно действовавшему до 01.01.2013 подпункту 15 пункта 2 статьи 346.25.1 НК РФ применение УСН на основе патента разрешалось индивидуальным предпринимателям, осуществляющим такой вид предпринимательской деятельности, как изготовление и ремонт ювелирных изделий, бижутерии.

В соответствии с пунктом 19 статьи 2 Федерального закона от 25.06.2012 № 94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» статья 346.25.1 «Особенности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента» Налогового кодекса Российской Федерации с 01.01.2013 утратила силу.

С 01.01.2013 вид деятельности по изготовлению ювелирных изделий напрямую не поименован в главе 26.5 Налогового кодекса Российской Федерации.

Статьей 346.43 НК РФ предусмотрено применение патентной системы налогообложения в отношении предпринимательской деятельности в сфере оказания услуг по ремонту ювелирных изделий, бижутерии (подпункт 23 пункта 2), по чеканке и гравировке ювелирных изделий (подпункт 24 пункт 2).

Судами установлено и заявителем не опровергнуто, что в 2017 году предпринимателем фактически осуществлялось изготовление продукции из различных драгоценных и недрагоценных металлов, их сплавов, однако такой вид деятельности не подпадает под вид деятельности, указанный в полученном налогоплательщиком патенте.

Изложенные в кассационной жалобе доводы предпринимателя свидетельствуют о несогласии заявителя с установленными по делу фактическими обстоятельствами, были проверены судами и признаны необоснованными. Все доводы жалобы направлены на иную оценку установленных судами по делу обстоятельств, однако иная оценка заявителем

обстоятельств спора не свидетельствует о неправильном применении судами норм права.

Поскольку суды полно и объективно исследовали все фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для правильного разрешения дела, нормы материального права применены судами правильно, нарушений норм процессуального права не установлено, суд кассационной инстанции не усматривает оснований для отмены или изменения оспариваемых судебных актов.

При таких обстоятельствах кассационная жалоба предпринимателя не подлежит удовлетворению.

Руководствуясь статьей 286, пунктом 1 части 1 статьи 287 и статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Западного округа

п о с т а н о в и л :

решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 23.07.2019 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.10.2019 по делу № А56-35614/2019 оставить без изменения, а кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Аксенова Владислава Анатольевича – без удовлетворения.

Председательствующий

Ю.А. Родин

Судьи

О.Р. Журавлева

С.В. Соколова