

Арбитражный суд Владимирской области

СПРАВКА

**по результатам анализа и обобщения практики рассмотрения споров,
связанных с применением налогового законодательства, за 2014 год и 8
месяцев 2015 года**

I. Общие положения

Настоящая Справка подготовлена в соответствии с пунктом 3.03 раздела 3 плана работы Арбитражного суда Владимирской области на второе полугодие 2015 года.

Предметом исследования является судебная практика Арбитражного суда Владимирской области по рассмотрению дел, связанных с применением налогового законодательства, за 2014 год и 8 месяцев 2015 года.

Актуальность выбранной темы обобщения заключается в том, что налоговое законодательство является самой объемной и динамичной отраслью российского права. Ежегодно в Налоговый кодекс Российской Федерации вносится значительное количество поправок. Ряд изменений налогового законодательства вступил в силу с 1 января 2015 года. Предстоящий 2016 год также не станет исключением. На официальном интернет-сайте Министерства финансов Российской Федерации уже был размещен проект Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов, который раскрывает особенности развития данной сферы общественных отношений на указанный период.

Наиболее важные изменения Налогового кодекса Российской Федерации в 2015 году коснулись следующего: изменены правила проведения камеральной проверки; уточнена процедура приостановления операций по счетам; вступили в действие механизмы налогового регулирования, направленные на повышение привлекательности инвестиций в ценные бумаги; изменен порядок обложения движимого имущества налогом на имущество организаций; увеличены сроки представления декларации по НДС и уплаты данного налога. Кроме того, Налоговый кодекс Российской Федерации дополнен главой 32 «Налог на имущество физических лиц» и главой 33 «Торговый сбор».

Следует отметить, что российское законодательство предусматривает право налогоплательщиков на обжалование актов налоговых органов, если они нарушают их права и законные интересы. Обжаловать акты налоговых органов могут как налогоплательщики, так и налоговые агенты. Налогоплательщиками (плательщиками сборов) являются организации и физические лица, в обязанность которых входит уплата установленных законом налогов и сборов, а налоговые агенты – это лица, на которых закон возлагает обязанность по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации (статьи 19, 24 Налогового кодекса Российской Федерации).

Достаточно часто мнения налогоплательщика и налогового органа при толковании налогового законодательства оказываются противоположными. Если речь идет о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности или доначислении налога (сбора) или пени, налоговые споры нередко передаются на разрешение суда.

Поскольку налоговая инспекция является государственным органом, законодатель установил особый порядок судебного разрешения возникшего спора. В частности, нормы, регулирующие отношения в этой сфере, установлены разделом III Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Согласно статье 189 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации дела, возникающие из административных и иных публичных правоотношений, к которым относятся и споры с налоговыми органами, рассматриваются по общим правилам искового производства, предусмотренным Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации.

Заявления по делам, возникающим из административных и иных публичных правоотношений, подаются в арбитражный суд по общим правилам подсудности, предусмотренным Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации, если в разделе III Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не установлено иное.

Одной из главных особенностей рассмотрения споров с налоговыми органами является перенос бремени доказывания с заявителя (как правило, им является налогоплательщик) на налоговый орган. Так, часть 3 статьи 189 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации закрепляет правило, согласно которому обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, законности оспариваемых решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц, возлагается на органы и лица, которые приняли оспариваемые акт, решение, совершили оспариваемые действия (бездействие).

По результатам статистического анализа за 2014 год и 8 месяцев 2015 года арбитражным судом рассмотрено 2129 дел с участием налоговых органов, из них: об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц – 215 дел (удовлетворены заявления по 108 делам), в том числе в связи с отказом в возмещении НДС – 15 дел (удовлетворены заявления по 8 делам); о взыскании обязательных платежей и санкций – 1903 дела (удовлетворены заявления по 505 делам), в том числе о взыскании обязательных платежей и санкций на основании пункта 3 статьи 46 Налогового кодекса Российской Федерации – 1012 дел (удовлетворены заявления по 2 делам); о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками, – 11 дел (удовлетворено заявление по 1 делу).

По сравнению с аналогичным периодом 2012 – 2013 годов количество рассмотренных дел с участием налоговых органов увеличилось на 79 %.

В апелляционном порядке обжаловано 147 решений суда, из них 109 оставлено без изменения, решения по 5 делам были отменены, решения по 9 делам были отменены в части, 24 дела находятся в производстве.

В кассационном порядке обжаловано 65 судебных актов, из них 53 оставлены без изменения, решения по 2 делам были отменены, 10 дел находятся в производстве.

В надзорной инстанции дела указанной категории в рассматриваемый период не обжаловались.

При вынесении судебных актов по указанным делам судьи руководствуются положениями следующих документов: совместного постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации и Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 11.06.1999 № 41/9 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации»; постановлений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации: от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», от 23.07.2009 № 54 «О некоторых вопросах, возникших у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием земельного налога», от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации», от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость»; информационных писем Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации: от 10.12.1996 № 9 «Обзор судебной практики применения законодательства о налоге на добавленную стоимость», от 14.11.1997 № 22 «Обзор практики применения законодательства о налоге на прибыль», от 21.06.1999 № 42 «Обзор практики рассмотрения споров, связанных с взиманием подоходного налога», от 31.08.1999 № 44 «О некоторых вопросах применения налогового законодательства», от 17.03.2003 № 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации», от 22.12.2005 № 98 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации», от 14.03.2006 № 106 «Обзор практики рассмотрения арбитражными судами дел, связанных с взысканием единого социального налога», от 17.11.2011 № 148 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 30 Налогового кодекса Российской Федерации».

В аналитической Справке отражена правовая позиция арбитражного суда по конкретным спорам, в отдельных случаях – с учетом мнения вышестоящих судебных инстанций.

II. Практика рассмотрения дел об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц

Ведение процесса по делам об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц в арбитражном суде осуществляется в порядке, установленном главой 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. Так, ненормативный правовой акт может быть признан по решению арбитражного суда недействительным, а решение и действия (бездействие) налогового органа или его должностных лиц – незаконными.

Производство по делам об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц возбуждается на основании заявления заинтересованного лица (часть 2 статьи 197 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Согласно части 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации можно выделить несколько обязательных оснований для подачи гражданином, организацией или иным лицом в арбитражный суд заявления о признании недействующим ненормативного правового акта, принятого налоговым органом или его должностным лицом:

- оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту;
- оспариваемый ненормативный правовой акт, решение или действия (бездействие) нарушают права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на него какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Заявления о признании ненормативных правовых актов недействительными, решений и действий (бездействия) незаконными рассматриваются в арбитражном суде, если их рассмотрение в соответствии с федеральным законом не отнесено к компетенции других судов (часть 3 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Заявление может быть подано в арбитражный суд в течение трех месяцев со дня, когда гражданину, организации стало известно о нарушении их прав и законных интересов, если иное не определено федеральным законом. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом (часть 4 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

В соответствии с частью 3 статьи 199 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации по ходатайству заявителя арбитражный суд может приостановить действие оспариваемого акта, решения.

При рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного

самоуправления, иных органов, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании:

- осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия);

- устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, определяет наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие);

- устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности (часть 4 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

В силу части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), наличия у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, совершение оспариваемых действий (бездействия), а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие).

Решения арбитражного суда по делам об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц подлежат немедленному исполнению, если иные сроки не установлены в решении суда (часть 7 статьи 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Согласно части 8 статьи 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации со дня принятия решения арбитражного суда о признании недействительным ненормативного правового акта полностью или в части указанный акт или отдельные его положения не подлежат применению.

Суд первой инстанции отказал обществу в удовлетворении требования о признании решения налоговой инспекции недействительным, сделав вывод о том, что представленные обществом документы содержали недостоверные сведения и не подтверждали реальность проводимых им хозяйственных операций, следовательно, не могли являться основанием для предъявления налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость (дело № А11-7242/2014).

Как следовало из материалов дела, в ходе проведенной налоговой проверки было установлено неправомерное применение обществом «Э» налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость по счетам-фактурам, выставленным от имени общества «А», так как представленные налогоплательщиком документы содержали недостоверные сведения и не подтверждали реальность хозяйственных операций.

Общество «Э» было привлечено налоговым органом к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде взыскания штрафа в сумме 178 787 руб. 60 коп. за неуплату налога на добавленную стоимость. Обществу «Э» также было предложено уплатить 994 895 руб. налога на добавленную стоимость и 86 427 руб. 83 коп. пеней.

Решением вышестоящего налогового органа решение нижестоящего налогового органа было оставлено без изменения.

Не согласившись с решением налоговой инспекции, общество «Э» обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным.

Руководствуясь статьями 57, 75, 106, 169, 171, 172, 173 Налогового кодекса Российской Федерации, статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – Постановление № 53), суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявленного требования. Суд пришел к выводу о том, что представленные обществом «Э» документы содержали недостоверные сведения и не подтверждали реальность хозяйственных операций с обществом «А», следовательно, не могли являться основанием для предъявления налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Пленумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 1 Постановления № 53 разъяснено, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В пункте 4 Постановления № 53 разъяснено, что налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Судом первой инстанции было установлено, что общество «Э» заявило в 4 квартале 2012 года налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость в сумме 994 895 руб. 84 коп.

В обоснование применения налогового вычета общество «Э» (покупатель) представило договор на поставку горюче-смазочных материалов, заключенный с обществом «А» (поставщик), счета-фактуры, товарные и транспортные накладные, оформленные от имени названной организации.

Исследовав представленные в дело доказательства, суд первой инстанции установил, что общество «А» по месту регистрации не находилось, собственными или арендованными специально оборудованными складскими помещениями или нефтебазами не располагало, трудовых ресурсов не имело; по адресу регистрации общества «А» была зарегистрирована еще 21 организация с признаками «фирм-однодневок». Лицо, числящееся руководителем и учредителем общества

«А» – гражданин «Ш», в судебном заседании суда первой инстанции отрицал свою причастность к финансово-хозяйственной деятельности этой организации и подписанию документов от ее имени. Согласно заключению эксперта подписи на договоре, счетах-фактурах, товарных накладных от имени общества «А» выполнены не гражданином «Ш», а неуполномоченным неизвестным лицом. Суммы налогов, исчисленные данной организацией, не соответствовали финансовому обороту денежных средств, проходящих по ее расчетному счету. В материалах дела отсутствовали приложения к договору (спецификации), заключенному обществом «Э» и обществом «А», позволяющие установить количество, ассортимент и цену товара. В представленных обществом «Э» документах имелись несоответствия относительно места отгрузки товара.

На основании вышеизложенного суд пришел к выводу о том, что представленные обществом «Э» документы носили формальный характер, содержали недостоверные сведения, не подтверждали реальность хозяйственных операций с обществом «А», в связи с чем не могли служить основанием для применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Апелляционный и кассационный суды согласились с выводами суда первой инстанции и оставили его решение без изменения.

Нарушение вышестоящим налоговым органом срока рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика на решение нижестоящего налогового органа о привлечении к налоговой ответственности не является достаточным основанием для признания действий (бездействий) вышестоящего налогового органа незаконными (дело № А11-6485/2014).

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налоговой инспекции и о признании неправомерным бездействия вышестоящего налогового органа, выразившегося в нарушении процедуры и сроков рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика.

Из материалов дела следовало, что налоговая инспекция провела выездную налоговую проверку общества за период с 01.01.2010 по 31.12.2012, по результатам которой общество было привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде штрафа в сумме 2 397 736 руб. 70 коп. Также обществу было доначислено 12 087 253 руб. налога на добавленную стоимость, 13 272 973 руб. налога на прибыль и соответствующие пени.

Решением вышестоящего налогового органа решение нижестоящего налогового органа было отменено в связи с допущенными процессуальными нарушениями процедуры рассмотрения материалов выездной налоговой проверки. Нарушения выражались в непредставлении обществу достаточного срока для представления письменных возражений по акту проверки с учетом дополнительных мероприятий налогового контроля; общество было привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде штрафа в сумме 1 751 053 руб. 20 коп. Также решением вышестоящего налогового органа обществу предложено

уплатить 12 087 253 руб. налога на добавленную стоимость, 6 806 135 руб. налога на прибыль и соответствующие пени.

В свою очередь, вышестоящим налоговым органом не были соблюдены сроки рассмотрения жалобы, установленные пунктом 3 статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации.

Посчитав решение инспекции, а также бездействие вышестоящего налогового органа, выразившееся в нарушении процедуры и сроков рассмотрения апелляционной жалобы незаконным, общество обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Руководствуясь статьями 71, 198, 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, статьей 140 Налогового кодекса Российской Федерации, суд первой инстанции отказал налогоплательщику в удовлетворении заявленных требований. Суд пришел к выводам об отсутствии совокупности условий, необходимых для признания оспариваемого ненормативного правового акта налоговой инспекции недействительным, а также о том, что нарушение вышестоящим налоговым органом срока рассмотрения апелляционной жалобы не является достаточным основанием для признания действий (бездействия) вышестоящего налогового органа незаконными.

На основании пункта 6 статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации решение по жалобе (апелляционной жалобе) на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, вынесенное в порядке, предусмотренном статьей 101 настоящего Кодекса, принимается вышестоящим налоговым органом в течение одного месяца со дня получения жалобы (апелляционной жалобы). Указанный срок может быть продлен руководителем (заместителем руководителя) налогового органа для получения от нижестоящих налоговых органов документов (информации), необходимых для рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы), или при представлении лицом, подавшим жалобу (апелляционную жалобу), дополнительных документов, но не более чем на один месяц.

В случае если решение по жалобе (апелляционной жалобе) не принято вышестоящим налоговым органом в сроки, установленные пунктом 6 статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации, акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в судебном порядке (абзац 2 пункта 2 статьи 138 Налогового кодекса Российской Федерации).

Судом первой инстанции было установлено, что на момент обращения в суд первой инстанции решение налоговой инспекции не вступило в законную силу, поскольку не была завершена процедура рассмотрения апелляционной жалобы.

Судом также было установлено, что фактически апелляционная жалоба общества на решение налоговой инспекции была рассмотрена вышестоящим налоговым органом с нарушением установленных законом сроков рассмотрения жалобы.

Вместе с тем суд первой инстанции указал на то, что налоговым законодательством не предусмотрены последствия нарушения сроков принятия решений вышестоящим налоговым органом по жалобам налогоплательщиков.

Кроме того, нарушение вышестоящим налоговым органом требования о сроках рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика само по себе не является основанием для признания судом бездействия вышестоящего налогового органа незаконным, тем более что на момент судебного разбирательства в суде первой инстанции указанная жалоба была рассмотрена и допущенное нарушение устранено.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции, учитывая, что не вступившее в законную силу решение налогового органа само по себе не порождает прав и обязанностей налогоплательщика, пришел к выводу об отсутствии совокупности условий, необходимых для признания оспариваемого ненормативного правового акта инспекции недействительным.

Апелляционный суд, дополнительно руководствуясь статьями 101, 101.2, 138, 139 Налогового кодекса Российской Федерации, согласился с выводами суда первой инстанции и оставил его решение без изменения.

Постановлением Арбитражного суда Волго-Вятского округа постановление апелляционного суда и решение суда первой инстанции оставлены без изменения.

Отказывая в удовлетворении требования о признании недействительным решения налоговой инспекции о привлечении к ответственности на основании пунктов 1 и 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, суд первой инстанции указал на то, что выручка от реализации объектов долевого строительства возникает у застройщика в момент их передачи дольщику по актам приема-передачи, а не на дату получения свидетельства о праве собственности на эти объекты (дело № А11-3595/2014).

Как следовало из материалов дела, налоговая инспекция провела выездную налоговую проверку общества за период с 01.01.2010 по 31.12.2011 и установила неуплату налога на прибыль и НДС.

При проведении выездной налоговой проверки обществом налоговому органу были представлены муниципальные контракты на выполнение работ по долевого участию в строительстве многоквартирного жилого дома в части строительства однокомнатной и трехкомнатной квартир, заключенные между администрацией (участник долевого строительства) и обществом (застройщик).

Согласно условиям контрактов по окончании строительства и ввода дома в эксплуатацию застройщик передает участнику долевого строительства жилые помещения по актам приема-передачи. Право муниципальной собственности участника долевого строительства на жилое помещение возникает с момента государственной регистрации этого права.

По актам приема-передачи от 26.12.2011 застройщик передал участнику долевого строительства две квартиры в многоквартирном доме, оплата стоимости строительства объектов была осуществлена администрацией в полном объеме в 2011 году.

По результатам проведенной проверки налоговая инспекция пришла к выводу о том, что обществом неправомерно не была учтена в составе выручки от реализации товаров (работ, услуг) в 2011 году реализация двух квартир по муниципальным контрактам.

Решением налоговой инспекции общество было привлечено к ответственности на основании пунктов 1 и 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации. Данным решением обществу было предложено уплатить 2 103 710 руб. налога на прибыль, 1 702 524 руб. 85 коп. НДС, соответствующие суммы пеней и штрафа, а также уменьшить исчисленный в завышенных размерах НДС на 189 716 руб. 80 коп.

Решением вышестоящего налогового органа решение налоговой инспекции было оставлено без изменения.

Посчитав свои права нарушенными, общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании решения налоговой инспекции недействительным.

По мнению общества, оно правомерно учло выручку от реализации двух квартир, построенных по муниципальным контрактам, на дату получения свидетельства о праве собственности на эти объекты – 12.01.2012 (налог на прибыль от продажи квартир был исчислен по итогам 1 квартала 2012 года), а не на дату подписания актов их приема-передачи – 26.12.2011.

Отказывая в удовлетворении заявленного требования, суд первой инстанции руководствовался статьями 39, 81, 122, 169, 171, 172, 247, 249, 252, 271 Налогового кодекса Российской Федерации, статьями 4, 8 и 12 Федерального закона от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (далее – Закон № 214-ФЗ), статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». При этом суд исходил из того, что доход от реализации квартир возник у общества в момент передачи объектов долевого строительства дольщику по актам приема-передачи от 26.12.2011; общество на дату представления уточненных налоговых деклараций по НДС за 1 и 3 кварталы 2011 года не уплатило сумму пени по доначисленным налогам, что свидетельствовало о невыполнении им условий освобождения от ответственности. Кроме того, на дату вынесения налоговым органом оспариваемого решения у общества имелась недоимка по НДС, поэтому оно правомерно было привлечено к ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату НДС за 3 квартал 2010 года. Также суд учел, что общество и общество «Р», являясь взаимозависимыми лицами, создали формальный документооборот по выполнению обществом «Р» подрядных работ в целях получения необоснованной налоговой выгоды в виде увеличения расходов по налогу на прибыль, а также получения налоговых вычетов по НДС.

Суд первой инстанции указал на то, что в соответствии с частями 1 – 3 статьи 8 Закона № 214-ФЗ передача объекта долевого строительства застройщиком и принятие его участником долевого строительства осуществляются по подписываемым сторонами передаточному акту или иному документу о передаче.

На основании части 1 статьи 4 Закона № 214-ФЗ по договору участия в долевом строительстве одна сторона (застройщик) обязуется в предусмотренный договором срок своими силами и (или) с привлечением других лиц построить (создать) многоквартирный дом и (или) иной объект недвижимости и после получения разрешения на ввод в эксплуатацию этих объектов передать соответствующий объект долевого строительства участнику долевого строительства, а другая сторона (участник долевого строительства) обязуется уплатить обусловленную договором цену и принять объект долевого строительства при наличии разрешения на ввод в эксплуатацию многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости.

При этом в соответствии с частями 1 и 2 статьи 12 названного Закона обязательства застройщика считаются исполненными с момента подписания сторонами передаточного акта или иного документа о передаче объекта долевого строительства. Обязательства участника долевого строительства считаются исполненными с момента уплаты в полном объеме денежных средств в соответствии с договором и подписания сторонами передаточного акта или иного документа о передаче объекта долевого строительства.

Таким образом, после окончания строительства и сдачи объекта долевого строительства инвесторам у застройщика возникает выручка от реализации услуг, оказанных на основании договора участия в долевом строительстве в соответствии с условиями, предусмотренными Законом № 214-ФЗ. Выручка подлежит включению в налоговую базу для исчисления налога на прибыль организаций.

Судом первой инстанции было установлено, что право собственности на построенные объекты обществом не регистрировалось, объекты на счете 01 в составе основных средств не учитывались.

При таких обстоятельствах суд пришел к выводу о том, что выручка от реализации объектов долевого строительства возникла у общества в момент их передачи дольщику по актам от 26.12.2011 и подлежала учету налогоплательщиком в 2011 году.

Первый арбитражный апелляционный суд, дополнительно руководствуясь статьей 113 Налогового кодекса Российской Федерации, согласился с выводами суда первой инстанции, указав, что оспариваемое решение принято налоговой инспекцией в пределах срока давности привлечения к ответственности.

Арбитражный суд Волго-Вятского округа оставил кассационную жалобу без удовлетворения.

Суд первой инстанции признал решение налогового органа об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость недействительным, придя к выводу о соблюдении налогоплательщиком установленных статьями 169, 171 и 172 Налогового кодекса Российской Федерации условий для применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость (дело № А11-6813/2013).

Из материалов дела следовало, что налоговый орган провел камеральную проверку представленной обществом «П» уточненной налоговой декларации по

налогу на добавленную стоимость за третий квартал 2011 года, согласно которой сумма налога, исчисленная к возмещению из бюджета, составила 5 379 796 руб.

В ходе проверки налоговый орган пришел к выводу о необоснованном применении обществом налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость по сделке с обществом «Р». По результатам проверки был составлен акт.

Рассмотрев материалы проверки, заместитель начальника налоговой инспекции вынес решение об отказе в привлечении общества «П» к ответственности за совершение налогового правонарушения. Также было вынесено решение об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 2 130 239 руб.

Решением вышестоящего налогового органа решение нижестоящего налогового органа было оставлено без изменения.

Общество «П» не согласилось с решениями налоговой инспекции и обжаловало их в арбитражный суд.

Руководствуясь статьей 169, пунктами 1 и 2 статьи 171 и пунктом 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации, статьями 65, 71, 198, 200 и 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Постановлением № 53, арбитражный суд удовлетворил заявленное требование. Суд пришел к выводам, что налогоплательщиком были соблюдены условия для применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость; налоговый орган не доказал получение обществом «П» необоснованной налоговой выгоды в связи с нижеследующим.

Судом первой инстанции было установлено, что общество «П» (заказчик) и общество «Р» (генподрядчик) заключили договор генерального подряда на выполнение определенного вида работ. Оплата выполненных работ по договору была произведена обществом «П» в полном объеме в безналичном порядке; работы были предъявлены заказчику и приняты им. Данные фактические обстоятельства налоговый орган не оспаривал.

Исследовав и оценив представленные налогоплательщиком счета-фактуры, акты о приемке выполненных работ, а также справки о стоимости выполненных работ и затрат, суд первой инстанции установил, что названные документы были оформлены в соответствии с требованиями действующего налогового законодательства; они позволяли определить контрагентов по сделке, их адреса, объект сделки, количество поставленных товаров, цену товара, а также сумму начисленного налога, уплачиваемую обществом «П» и принимаемую им к вычету; хозяйственная операция, по которой обществом заявлен налоговый вычет, соответствовала видам и целям его предпринимательской деятельности. При этом суд признал, что недостатки оформления актов о приемке выполненных работ и справок о стоимости выполненных работ и затрат, на которые указывал налоговый орган, не свидетельствовали о формальном характере подтверждаемых указанными документами хозяйственных операций.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции пришел к выводу о соблюдении обществом установленных статьями 169, 171 и 172 Налогового кодекса Российской Федерации условий для применения налоговых вычетов по

налогу на добавленную стоимость и признал оспариваемые решения налогового органа недействительными.

Постановлением Первого арбитражного апелляционного суда решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Арбитражный суд Волго-Вятского округа оставил кассационную жалобу без удовлетворения.

Суд первой инстанции удовлетворил требование о признании решения налогового органа недействительным, придя к выводу о том, что налоговый орган не доказал, что при определении им рыночной цены использовались сделки с идентичными (однородными) товарами в сопоставимых условиях, и сделал вывод об отсутствии оснований для доначисления налогоплательщику налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, соответствующих пеней и штрафов (дело № А11-6798/2013).

Налоговая инспекция провела выездную налоговую проверку общества «В» за период с 01.01.2010 по 31.12.2011, в ходе которой установила завышение расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, и налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость по операциям, связанным с приобретением обществом «В» у взаимозависимого лица – общества «Х» – муки пшеничной высшего и первого сортов по цене, отличающейся от рыночной цены идентичного товара более чем на 20 процентов.

Налоговой инспекцией было вынесено решение о привлечении общества «В» к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде взыскания штрафа в сумме 2 561 969 руб. 36 коп. В этом же решении обществу было предложено уплатить налог на прибыль и налог на добавленную стоимость в общей сумме 22 410 547 руб., пени по данным налогам в сумме 4 399 237 руб. 82 коп., а также уменьшить излишне начисленный налог на прибыль в сумме 166 919 руб. и начислить уменьшенный налог на прибыль в сумме 460 655 руб.

Общество «В» не согласилось с принятым налоговой инспекцией решением и обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным.

Руководствуясь статьей 40 Налогового кодекса Российской Федерации, арбитражный суд удовлетворил заявленное требование. Суд пришел к выводу о том, что налоговая инспекция не доказала обоснованность применения рыночных цен, установленных в ходе проверки.

Судом первой инстанции было установлено, что налоговая инспекция для целей налогообложения определила рыночную цену методом идентичных (однородных) товаров. В качестве рыночной цены налоговая инспекция приняла цену муки по сделке между обществом «К» и обществом «М», посчитав данную сделку и сделку, совершенную между обществом «В» и обществом «Х», сопоставимыми по условиям, а товар по сделкам – идентичным (однородным).

Вместе с тем из материалов дела следовало, что общество «Х» осуществляло поставку в адрес общества «В» муки пшеничной высшего и первого класса с улучшенными хлебопекарными качествами по сравнению с мукой, поставляемой обществу «К».

На основании вышеизложенного суд первой инстанции пришел к выводу о том, что поставляемая обществом «Х» мука отличалась по своим характеристикам от муки, поставляемой обществом «К», и не могла оцениваться как идентичный (однородный) товар.

При исследовании вопроса о сопоставимости условий сделок судом было установлено, что объемы поставок обществом «Х» в адрес общества «В» в 10 раз превышали объемы поставок общества «К» в адрес общества «М»; сделки между обществом «В» и обществом «Х» заключались на 5 лет, тогда как сделки между обществом «К» и обществом «М» – от 1 года до 2,5 лет. Кроме того, производимые обществом «М» хлебобулочные изделия реализовывались только на территории определенного района, тогда как продукция общества «В» реализовывалась на территории нескольких областей. Рынок сбыта готовой продукции комбинатов налоговый орган не исследовал.

Таким образом, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что налоговая инспекция не доказала, что при определении им рыночной цены использовались сделки с идентичными (однородными) товарами в сопоставимых условиях, и сделал вывод об отсутствии оснований для доначисления обществу «В» налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, соответствующих пеней и штрафов.

Апелляционный и кассационный суды согласились с выводами суда первой инстанции и оставили его решение без изменения.

Отказывая в удовлетворении требования о признании решения налогового органа о привлечении к налоговой ответственности недействительным, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что денежные средства, поступившие на расчетный счет налогоплательщика от юридических лиц, являлись безвозмездно полученными и подлежали учету при определении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения (дело № А11-9731/2013).

Налоговой инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества за 2009 – 2011 годы, по результатам которой был составлен акт.

В ходе проверки, в частности, было установлено, что общество, применяющее упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы», не учло при определении налоговой базы денежные средства, полученные на расчетный счет от обществ «И», «Р», «К», «С» в общей сумме 11 999 500 руб. По мнению проверяющих, получение обществом данных средств носило безвозмездный характер.

Общество было привлечено к налоговой ответственности, в том числе на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде взыскания штрафа в сумме 155 614 руб. 70 коп. Обществу также было предложено уплатить единый налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в сумме 1 556 147 руб. и соответствующие пени.

Решением вышестоящего налогового органа решение налоговой инспекции было оставлено без изменения.

Не согласившись с принятым налоговой инспекцией решением, общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным.

Руководствуясь статьями 249, 250, 346.16, 346.17, 346.24 Налогового кодекса Российской Федерации, статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», пунктами 1, 3, 7 Постановления № 53, суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявленного требования. Суд пришел к выводу о том, что полученные обществом денежные средства являлись его доходом и подлежали учету при исчислении единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Судом первой инстанции было установлено, что общество в проверяемом периоде получило на расчетный счет, открытый в банке, денежные средства от обществ «И», «Р», «К», «С» в общей сумме 11 999 500 руб. В графе «Назначение платежа» в платежных поручениях было указано: «Возврат беспроцентного займа».

В обоснование своей позиции о том, что денежные средства поступили от юридических лиц в счет возврата займа, полученного у общества физическим лицом – «П», налогоплательщик представил договоры займа, расходные кассовые ордера, письма физического лица «П», адресованные генеральному директору общества «И» о возврате займа третьими лицами, акты сверки взаимных расчетов между обществом «И» и физическим лицом «П».

Вместе с тем судом первой инстанции было установлено, что общества «И», «Р», «К», «С» обладали признаками фирм-однодневок, были зарегистрированы по адресам массовой регистрации, не имели работников, транспортных средств, имущества, земельных участков.

В результате проведенной судебной почерковедческой экспертизы было установлено, что подписи от имени физического лица «П» в договорах займа, кассовых ордерах, письмах в адрес заявителя о принятии обязательств по договору займа от третьих лиц, соглашении об использовании факсимильной подписи были выполнены не физическим лицом «П», а другим (одним) лицом с подражанием его подлинной подписи.

В ходе мероприятий налогового контроля также было установлено, что физическое лицо «П» состояло на учете в наркологическом диспансере, неоднократно привлекалось к административной ответственности за мелкое хулиганство, появлялось в общественных местах в состоянии алкогольного опьянения, проживало без удостоверения личности гражданина (паспорта), без регистрации.

Допрос самого физического лица «П» налоговым органом не производился в связи с его смертью 19.08.2012, однако из протоколов допроса его бывшей жены и соседа следовало, что в 2010, 2011 годах гражданин «П» не работал, злоупотреблял алкогольными напитками.

Кроме того, судом было установлено, что у общества «И» отсутствовали денежные средства, необходимые для выдачи займов гражданину «П» в указанной сумме, что подтверждалось выпиской по расчетному счету общества и данными бухгалтерского баланса.

Исследовав имеющиеся в деле доказательства, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что действия общества были направлены на получение необоснованной налоговой выгоды путем создания формального документооборота с физическим лицом «П» по выдаче и возврату займов. Таким образом, налоговый орган правомерно посчитал, что денежные средства, поступившие на расчетный счет общества от обществ «И», «Р», «К» и «С», являлись безвозмездно полученными и подлежали учету при определении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Суды апелляционной и кассационной инстанций оставили решение суда первой инстанции без изменения.

Суд первой инстанции отказал в удовлетворении требования о признании решения налоговой инспекции незаконным, сделав вывод о том, что налоговый орган доказал наличие в действиях заявителя признаков недобросовестного поведения, направленного на получение необоснованной налоговой выгоды путем создания схемы по формальному заключению посреднических договоров с взаимозависимыми лицами, применяющими упрощенную систему налогообложения (дело № А11-8804/2014).

Налоговой инспекцией была проведена выездная налоговая проверка общества «М» за период с 01.01.2010 по 31.12.2012, в результате которой инспекция пришла к выводу о получении обществом «М», применяющим общую систему налогообложения, необоснованной налоговой выгоды в виде неуплаты налога на добавленную стоимость путем создания схемы по формальному заключению посреднических договоров с взаимозависимыми лицами – обществом «О», обществом «К», обществом «С», применяющими упрощенную систему налогообложения.

Общество «М» было привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в сумме 1 147 363 руб. Решением налогового органа обществу «М» были доначислены 22 322 496 руб. налога на добавленную стоимость и 5 915 014 руб. пеней по данному налогу.

Решением вышестоящего налогового органа решение нижестоящего налогового органа было оставлено без изменения.

Общество «М» не согласилось с решением инспекции и обжаловало его в арбитражном суде.

Руководствуясь статьями 20, 146 (пунктом 1), 166 (пунктом 4), 171 (пунктами 1, 2) Налогового кодекса Российской Федерации, статьями 65 (частью 1), 198 (частью 1), 200 (частью 5) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, статьей 4 Закона РСФСР от 22.03.1991 № 948-1 «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках», Постановления № 53, суд первой инстанции отказал в удовлетворении требования. Суд пришел к выводам об отсутствии реальных хозяйственных

отношений общества «М» с обществами «О», «К», «С» и о получении им необоснованной налоговой выгоды по налогу на добавленную стоимость.

Из материалов дела следовало, что между обществом «М» (комиссионер, агент) и обществами «К», «О», «С» (комитенты, принципалы) были заключены однотипные договоры комиссии, действовавшие с 01.01.2010 по 31.08.2010, и агентские договоры, действовавшие с 01.09.2010 по 31.12.2012.

Общества «К», «О», «С» применяли упрощенную систему налогообложения, в связи с чем не являлись плательщиками налога на добавленную стоимость.

Судом первой инстанции было установлено, что общество «М» и общества «К», «О», «С» являлись взаимозависимыми лицами.

Судом также было установлено, что согласно товарным накладным на передачу товара поставка товаров от производителей и поставщиков осуществлялась непосредственно в магазины розничной сети общества «М», минуя общества «К», «О», «С».

Товарные накладные не содержали подписи должностных или уполномоченных лиц обществ «К», «О», «С»; в них имелась печать общества «М», были указаны названия его магазинов и адресов. Доказательства выдачи доверенностей на право получения товара от этих взаимозависимых организаций работникам общества «М» материалы дела не содержали.

Формирование продажной цены общества «М» осуществлялось без выяснения мнения взаимозависимых организаций относительно выгодной для них цены.

Непосредственно у контрагентов общества «М» отсутствовал количественный и суммовой учет приобретенных у поставщиков товаров. Учет товара велся обществом «М», данная информация постфактум сообщалась обществам «К», «О», «С». Составление документов о поступлении товара в общество «М» от взаимозависимых организаций производилось после реализации товара.

Из анализа расчетных счетов участников рассматриваемых сделок, книг учета доходов и расходов обществ «К», «О», «С» следовало, что при поступлении от общества «М» денежных средств они в течение одного – двух дней перечислялись взаимозависимыми организациями на счета поставщиков товаров, возвращались самому обществу «М» в виде заемных денежных средств и в виде заработной платы гражданам «Е», «Л», «М». При этом перечисление обществом «М» денежных средств от реализации товара взаимозависимым организациям не зависело от даты реализации товаров в розничной сети и носило произвольный характер.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции пришел к выводу о том, что налоговый орган доказал наличие в действиях общества «М» признаков недобросовестного поведения, направленного на получение необоснованной налоговой выгоды путем создания схемы по формальному заключению посреднических договоров с взаимозависимыми лицами – обществами «К», «О», «С», применяющими упрощенную систему налогообложения. В действительности договоры комиссии и агентские договоры не исполнялись, товар поступал от поставщиков напрямую обществу «М» и реализовывался им без участия обществ

«К», «О», «С», что обоснованно расценено налоговым органом как реализация собственного (а не комиссионного) товара, подлежащего налогообложению налогом на добавленную стоимость.

Апелляционный и кассационный суды согласились с выводами суда первой инстанции и оставили его решение без изменения.

Суд первой инстанции признал незаконным требование налоговой инспекции об уплате налога, сбора, пени, штрафа в части включения в него единого социального налога, подлежащего уплате в федеральный бюджет, указав на то, что взыскание разницы между суммой исчисленного и фактически уплаченного страхового взноса на обязательное пенсионное страхование как суммы занижения единого социального налога и одновременное взыскание этой суммы пенсионным органом являлось необоснованным и влекло нарушение принципа однократности налогообложения (дело № А11-2424/2011).

Как следовало из материалов дела, по результатам выездной налоговой проверки общества за 2007 – 2009 годы налоговая инспекция составила акт и вынесла решение от 30.12.2010, согласно которым обществу доначислен в том числе единый социальный налог в сумме 2 170 817 руб. и пени по налогу в сумме 561 485 руб. 48 коп.

Решением вышестоящего налогового органа решение нижестоящего налогового органа оставлено без изменения.

На основании решения налоговый орган выставил в адрес общества требование по состоянию на 24.03.2011 об уплате доначисленных сумм налогов, пеней, штрафов.

Общество, не согласившись с выставленным налоговой инспекцией требованием в части включения в него единого социального налога, подлежащего уплате в федеральный бюджет, в сумме 1 186 086 руб. (в том числе за 2007 год – 346 129 руб., за 2008 год – 839 957 руб.), и 375 573 руб. 16 коп. пеней по нему, обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его в этой части недействительным.

В обоснование заявленного требования общество указало на то, что при выставлении требования об уплате налога, сбора, пени, штрафа по состоянию на 24.03.2011 налоговый орган не вправе был включать суммы обязательного пенсионного страхования, поскольку взыскание недоимки, пени, штрафов по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, образовавшихся по состоянию на 31.12.2009 включительно, осуществляет Пенсионный фонд Российской Федерации.

В свою очередь, налоговый орган указал, что на дату вынесения решения от 30.12.2010 и требования от 24.03.2011 страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в сумме 1 186 086 руб. фактически уплачены не были, в силу абзаца 4 пункта 3 статьи 243 Налогового кодекса Российской Федерации у общества произошло занижение суммы единого социального налога в виде разницы между примененными налоговыми вычетами и фактически уплаченными страховыми взносами, в связи с чем налоговый орган правомерно предложил

заявителю уплатить недоимку по единому социальному налогу в указанной сумме.

Руководствуясь статьей 25 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (далее – Закон № 167-ФЗ), статьей 60 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее – Закон № 212-ФЗ), суд первой инстанции пришел к выводу о незаконности оспариваемого требования налоговой инспекции в обжалуемой части и удовлетворил заявленное требование.

Суд первой инстанции указал на то, что в статье 243 главы 24 Налогового кодекса Российской Федерации (действовавшей до 01.01.2010) предусмотрено уменьшение налогоплательщиками суммы единого социального налога (суммы авансового платежа по налогу), подлежащей уплате в федеральный бюджет, на сумму начисленных ими за тот же период страховых взносов (авансовых платежей по страховому взносу) на обязательное пенсионное страхование в пределах таких сумм, исчисленных исходя из тарифов страховых взносов, установленных Законом № 167-ФЗ.

В случае если в отчетном (налоговом) периоде сумма примененного налогового вычета превышает сумму фактически уплаченного страхового взноса за тот же период, такая разница признается занижением суммы единого социального налога, подлежащего уплате, с 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который уплачены авансовые платежи по налогу.

Согласно пункту 2 статьи 10 Закона № 167-ФЗ (в редакции, действовавшей до 01.01.2010) объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являлись объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу, установленные главой 24 Налогового кодекса Российской Федерации с особенностями, предусмотренными пунктом 3 статьи 10 названного Закона.

С 01.01.2010 глава 24 «Единый социальный налог» Налогового кодекса Российской Федерации утратила силу, вступил в действие Закон № 212-ФЗ.

Согласно части 1 статьи 60 Закона № 212-ФЗ недоимка (задолженность) по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, образовавшаяся на 31.12.2009 включительно, и задолженность по соответствующим пеням и штрафам исчисляются и уплачиваются в порядке, действовавшем до дня вступления в силу настоящего Закона.

В силу части 2 статьи 60 Закона № 212-ФЗ взыскание недоимки, задолженности по пеням и штрафам по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, образовавшихся по состоянию на 31.12.2009 включительно, осуществляется органами Пенсионного фонда Российской Федерации в порядке, установленном названным Законом.

Судом первой инстанции было установлено, что налоговый орган, принимая решение о доначислении обществу 1 186 086 руб. единого социального налога, исходил из занижения им суммы налога, подлежащей уплате, на указанную сумму

начисленных, но не уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

Вместе с тем письмом от 08.02.2011 налоговая инспекция направила в адрес Управления Пенсионного фонда Российской Федерации (далее – управление) выписку из акта выездной налоговой проверки общества в части соблюдения последним законодательства по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, указав на наличие у общества задолженности по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование за 2007 – 2008 годы в сумме 1 186 086 руб., в том числе за 2007 год – 1 346 129 руб. и за 2008 год – 839 957 руб.

В целях взыскания названной задолженности управление приняло решение о взыскании страховых взносов за счет денежных средств, находящихся на счетах плательщика страховых взносов в банках и направило в кредитную организацию инкассовые поручения, произвело частичное взыскание задолженности.

Одновременно спорная сумма была включена налоговой инспекцией в требование в составе единого социального налога и соответствующих пеней.

На основании вышеизложенного суд первой инстанции пришел к выводу о том, что взыскание разницы между суммой исчисленного и фактически уплаченного страхового взноса на обязательное пенсионное страхование как суммы занижения единого социального налога и одновременное взыскание этой суммы пенсионным органом являлось необоснованным и влекло нарушение принципа однократности налогообложения.

Учитывая изложенное, суд признал незаконным оспариваемое требование налоговой инспекции.

Постановлением Первого арбитражного апелляционного суда решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Арбитражный суд Волго-Вятского округа оставил кассационную жалобу без удовлетворения.

III. Практика рассмотрения дел о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками

Арбитражный суд отказал обществу в удовлетворении требования о возврате суммы излишне уплаченного налога на прибыль организаций в связи с пропуском трехлетнего срока для подачи соответствующего заявления в налоговый орган (дело № А11-442/2015).

Как следовало из материалов дела, 12.09.2014 общество обратилось в налоговый орган с заявлением о возврате переплаты по налогу на прибыль организаций в сумме 80 784 руб.

Инспекция в письме от 16.09.2014 сообщила обществу об отказе в осуществлении возврата переплаты, указав на пропуск налогоплательщиком трехлетнего срока в силу пункта 7 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации.

Решением вышестоящего налогового органа решение нижестоящего налогового органа было оставлено без изменения.

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением об обязанности налоговой инспекции возратить сумму излишне уплаченного налога на прибыль организаций в сумме 80 784 руб.

В обоснование заявленного требования общество указало на то, что сведения об излишней уплате налога на прибыль стали известны ему только после получения акта совместной сверки расчетов по налогам от 25.08.2014.

Арбитражный суд пришел к выводу об отсутствии оснований для удовлетворения заявленного требования ввиду нижеследующего.

В пункте 79 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» разъяснено, что при проверке соблюдения налогоплательщиком срока на обращение в суд с иском о возврате излишне уплаченных сумм налога, пеней, штрафа судам необходимо учитывать, что пунктом 7 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации определены продолжительность и порядок исчисления срока для подачи соответствующего заявления в налоговый орган. В то же время применительно к пункту 3 статьи 79 Кодекса с иском в суд налогоплательщик вправе обратиться в течение трех лет, считая со дня, когда он узнал или должен был узнать о факте излишнего взыскания налога.

Следовательно, право налогоплательщика на подачу заявления о зачете или возврате суммы излишне уплаченного налога ограничено тремя годами с момента, когда он узнал или должен был узнать о наличии имеющейся переплаты по налогу.

Положения статьи 287 Налогового кодекса Российской Федерации устанавливают правило о зачете уплаченных авансовых платежей в счет уплаты последующих авансовых платежей и налога на прибыль, исчисленного по итогам налогового периода, основывающееся на методе нарастающего итога.

Определение окончательного финансового результата и размера налоговой обязанности по налогу на прибыль производится налогоплательщиками в налоговой декларации по налогу на прибыль, представляемой по итогам налогового периода не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом (пункт 4 статьи 289 Налогового кодекса Российской Федерации).

Основания для возврата переплаты, возникшей в связи с уплатой авансовых платежей, наступают с даты представления налоговой декларации за соответствующий год, но не позднее срока, установленного для ее представления в налоговый орган.

Суд пришел к выводу, что общество должно было знать об имеющейся переплате по налогу на прибыль после подачи налоговой декларации по данному налогу за 2010 год, то есть после 28.02.2011.

При этом срок представления налоговой декларации по налогу на прибыль за 2010 год был установлен Налоговым кодексом Российской Федерации до 28.03.2011.

Следовательно, трехлетний срок, ограничивающий право общества на возврат излишне уплаченного налога, в рассматриваемом случае начинался с 28.03.2011.

Однако с заявлением о возврате переплаты по налогу на прибыль общество обратилось в налоговый орган 12.09.2014, а в арбитражный суд 23.01.2015, то есть с пропуском трехлетнего срока, установленного для обращения с соответствующим требованием.

В суде апелляционной и кассационной инстанций решение суда первой инстанции не обжаловалось.

Аналогично по делу № А11-701/2015 арбитражный суд отказал в удовлетворении требования о зачете суммы налогов, пеней и штрафов в связи с истечением срока давности для реализации права на зачет излишне уплаченных налогов, пеней и штрафных санкций.

Судом первой инстанции было установлено, что предприятие и налоговая инспекция 13.11.2014 провели совместную сверку расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам за период с 01.01.2014 по 12.11.2014. По результатам сверки составлен акт от 13.11.2014, которым, по мнению предприятия, установлен факт переплаты налогов, сборов и пеней.

24.09.2014 предприятие обратилось в налоговый орган с заявлениями о зачете переплаченных сумм единого социального налога, земельного налога, налога на прибыль организаций и излишне уплаченных сумм пеней и штрафных санкций.

Решениями налогового органа в проведении зачета (возврата) переплаты предприятию было отказано по причине пропуска трехлетнего срока со дня уплаты налогов.

Предприятие, посчитав, что им излишне уплачены налоги, пени, штрафы в сумме 39 466 руб. 24 коп., обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

В соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 21 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики имеют право на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пеней и штрафов.

В пункте 7 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в налоговый орган в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

В соответствии с правовой позицией, изложенной в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 21.06.2001 № 173-О, норма статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которой заявление о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы, направлена не на ущемление

прав налогоплательщика, который ошибся в расчете суммы налогового платежа по какой-либо причине, в том числе вследствие незнания налогового закона или добросовестного заблуждения, и не препятствует налогоплательщику в случае пропуска указанного срока обратиться в суд с иском о возврате из бюджета переплаченной суммы в порядке гражданского или арбитражного судопроизводства, и в этом случае действуют общие правила исчисления срока исковой давности – со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права (пункт 1 статьи 200 Гражданского кодекса Российской Федерации).

В силу пункта 1 статьи 196 Гражданского кодекса Российской Федерации общий срок исковой давности устанавливается в три года.

В постановлении от 25.02.2009 № 12882/08 Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации указал, что вопрос определения времени, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога, надлежит разрешать с учетом оценки всех имеющих значение для дела обстоятельств в совокупности, в частности, установить причину, по которой налогоплательщик допустил переплату налога; наличие у него возможности для правильного исчисления налога по данным первоначальной налоговой декларации, изменения действующего законодательства в течение рассматриваемого налогового периода, а также другие обстоятельства, которые могут быть признаны судом в качестве достаточных для признания не пропущенным срока на возврат налога.

Бремя доказывания этих обстоятельств в силу статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации возлагается на налогоплательщика.

Суд первой инстанции указал на то, что, как следовало из представленных налоговой инспекцией документов, переплата по налогу на прибыль организаций, зачислявшемуся до 01.01.2005 в местные бюджеты, образовалась в 2005 году (уточненные расчет по налогу на прибыль за 1 квартал 2004 года, за 2004 год от 30.12.2005), по земельному налогу также в 2005 году, по единому социальному налогу – в 2007 году, переплата по пеням за неуплату (неполную) уплату налога на прибыль организаций образовалась в 2006 году, излишняя уплата штрафных санкций состоялась 17.11.2008. Несвоевременное обнаружение предприятием ошибки в размере уплаченных налогов, пеней и штрафов не могло являться основанием для признания срока для обращения в суд не пропущенным. Поскольку об излишне уплаченных суммах налогов, пеней и штрафов предприятие должно было узнать в день их уплаты, то на момент его обращения в арбитражный суд (30.01.2015) срок на зачет излишне уплаченных сумм налогов, пеней и штрафов в 2005 – 2008 годах был пропущен.

В суде апелляционной и кассационной инстанций решение суда первой инстанции не обжаловалось.

В другом случае, по делу № А11-1178/2015 суд первой инстанции отказал комитету в удовлетворении требования произвести возврат излишне уплаченного

земельного налога в сумме 249 806 руб. 34 коп., указав на пропуск заявителем трехлетнего срока для подачи соответствующего заявления.

Из материалов дела следовало, что 18.12.2014 комитет обратился в налоговый орган с заявлением о возврате излишне уплаченного земельного налога за 2009 год в сумме 249 806 руб.

26.12.2014 налоговым органом вынесены решения об отказе в осуществлении зачета (возврата) в связи с тем, что заявление было подано по истечении трех лет со дня уплаты налога.

Не согласившись с вышеуказанными решениями, комитет обратился в суд с заявлением об обязанности налоговой инспекции произвести возврат излишне уплаченного земельного налога.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований суд указал на то, что налоговым периодом по земельному налогу признается календарный год, размер налоговой обязанности по земельному налогу за 2009 год определяется налогоплательщиком в налоговой декларации, представленной по итогам налогового периода. Срок представления декларации по земельному налогу за 2009 год – не позднее 01.02.2010.

Следовательно, с учетом положений статьи 78, пункта 3 статьи 398 Налогового кодекса Российской Федерации трехлетний срок должен исчисляться со срока подачи налоговой декларации за 2009 год, то есть с 01.02.2010.

Из материалов дела следовало, что комитет обратился в налоговую инспекцию с заявлением о возврате излишне уплаченной суммы земельного налога 18.12.2014, то есть за пределами трехлетнего срока.

Доказательств, свидетельствующих о невозможности обращения в налоговый орган с заявлением о возврате налога в пределах трехлетнего срока, комитетом представлено не было.

В арбитражный суд комитет обратился (10.02.2015) с пропуском трехлетнего срока, при этом надлежащих доказательств уважительности причин пропуска срока, по которой налогоплательщик допустил переплату по налогу, отсутствия у него возможности для правильного исчисления налога по данным первоначальной налоговой декларации представлено не было.

На основании изложенного арбитражный суд пришел к выводу о том, что заявление комитета о возврате излишне уплаченного налога в сумме 249 806 руб. подано налогоплательщиком по истечении трехлетнего срока с момента уплаты налога; объективных препятствий по корректировке налоговых обязательств за 2009 год в пределах трехлетнего срока судом установлено не было, в связи с чем оснований для возврата излишне уплаченного земельного налога в сумме 249 806 руб. 34 коп. не имелось.

IV. Практика рассмотрения дел о взыскании налоговых платежей и санкций

Дела о взыскании с лиц, осуществляющих предпринимательскую и иную экономическую деятельность, обязательных платежей и санкций, предусмотренных законом, рассматриваются арбитражным судом по общим

правилам искового производства, предусмотренным Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации, с особенностями, установленными в главе 26 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

В соответствии со статьей 23 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики обязаны своевременно и в полном объеме уплачивать законно установленные налоги.

В соответствии со статьей 213 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы, наделенные в соответствии с федеральным законом контрольными функциями, вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о взыскании с лиц, осуществляющих предпринимательскую и иную экономическую деятельность, установленных законом обязательных платежей и санкций.

Заявление о взыскании подается в арбитражный суд, если не исполнено требование заявителя об уплате взыскиваемой суммы в добровольном порядке или пропущен указанный в таком требовании срок уплаты.

Согласно пункту 1 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога в срок, установленный законодательством о налогах и сборах. Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанности по уплате налога является основанием для направления налоговым органом налогоплательщику требования об уплате налога и пеней.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации взыскание налога в судебном порядке производится с организации, которой открыт лицевой счет.

В силу пункта 1 статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки, налогоплательщик должен выплатить установленную настоящей статьей денежную сумму, которой признается пеня.

При этом в соответствии с пунктами 3, 5 указанной статьи пеня начисляется 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, если иное не предусмотрено главами 25 и 26.1 Налогового кодекса Российской Федерации; пени уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после уплаты таких сумм в полном объеме.

Судебная практика Арбитражного суда Владимирской области складывается в сторону удовлетворения требований о взыскании обязательных платежей и санкций.

Так, по делу № А11-2241/2014 налоговая инспекция обратилась в арбитражный суд с заявлением о взыскании с администрации задолженности по налогу на имущество организаций за 3 квартал 2013 года в сумме 116 890 руб., пени по налогу на имущество в сумме 11 255 руб. 27 коп.

Согласно пункту 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 настоящего Кодекса.

Пунктами 1, 2 статьи 379 Налогового кодекса Российской Федерации определено, что налоговым периодом по налогу на имущество организаций признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

В соответствии с пунктом 1 статьи 383 Налогового кодекса Российской Федерации налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

На основании пунктов 4, 5 статьи 3 Закона Владимирской области от 12.11.2003 № 110-ОЗ «О налоге на имущество организаций» по итогам отчетных периодов, установленных пунктом 2 статьи 379 Налогового кодекса Российской Федерации, налогоплательщики уплачивают авансовые платежи в срок не позднее 10 числа месяца, следующего за отчетным периодом; по итогам налогового периода, установленного пунктом 1 статьи 379 Налогового кодекса Российской Федерации, налогоплательщики уплачивают сумму налога в срок не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Судом первой инстанции было установлено, что администрация в установленные налоговым законодательством сроки налог на имущество за 4 квартал 2012 года, 1, 2, 3 кварталы 2013 года, пени по налогу на имущество в сумме 11 255 руб. 27 коп. не уплатила; не представила доказательств перечисления спорных сумм в добровольном порядке в полном объеме, в связи с чем требование налоговой инспекции о взыскании с администрации задолженности в сумме 127 879 руб. 27 коп. подлежало удовлетворению.

В другом случае, по делу № А11-1764/2014 арбитражный суд удовлетворил требование налоговой инспекции о взыскании с учреждения пеней в сумме 609 руб. 45 коп., начисленных за несвоевременную уплату земельного налога за 2012 год.

В силу статьи 393 Налогового кодекса Российской Федерации налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков – организаций и физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года.

Пунктом 1 статьи 397 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга).

Земельный налог на территории муниципального образования города Владимира установлен Положением о земельном налоге на территории муниципального образования город Владимир, утвержденным решением Совета народных депутатов города Владимира от 20.10.2010 № 191 (далее – Положение).

В соответствии с пунктом 3.2 раздела 3 Положения земельный налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 1 марта года, следующего за истекшим, исчисляется как разница между исчисленной суммой налога и суммой внесенных в течение налогового периода авансовых платежей.

В установленный законодательством срок земельный налог за 2012 год учреждением уплачен не был, в связи с чем на основании статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации учреждению были начислены пени за период с 01.07.2013 по 01.08.2013 в сумме 609 руб. 45 коп.

Поскольку учреждение не уплатило в установленный налоговым законодательством срок земельный налог за 2012 год, не представило доказательств перечисления спорных сумм в добровольном порядке, требование инспекции о взыскании с него пеней в сумме 609 руб. 45 коп. подлежало удовлетворению.

По делу № А11-5249/2014 налоговая инспекция обратилась в арбитражный суд с требованиями о взыскании с учреждения задолженности по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2013 года в сумме 22 011 руб., задолженности по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2013 года в сумме 112 904 руб., пеней, начисленных за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость за 3 квартал 2013 года, в сумме 57 руб. 51 коп., пеней, начисленных за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость за 4 квартал 2013 года, в сумме 639 руб. 54 коп., пеней, начисленных за несвоевременную уплату налога на имущество организаций, в сумме 29 руб. 96 коп., всего в сумме 135 642 руб. 01 коп.

В соответствии со статьей 163 Налогового кодекса Российской Федерации налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость устанавливается квартал.

В соответствии со статьей 174 Налогового кодекса Российской Федерации, уплата налога производится за истекший налоговый период равными долями не позднее 20 числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

Согласно вышеизложенным нормам права, арбитражный суд пришел к выводу, что учреждение обязано было уплатить в бюджет спорный налог за 3 квартал 2013 года – до 21.10.2013, за 4 квартал 2013 года – до 21.01.2014.

Судом было установлено, что в нарушение указанных требований учреждение не перечислило в бюджет налог, подлежащий уплате по налоговым декларациям в сумме 134 915 руб. (со сроком уплаты 21.10.2013, до 21.01.2014).

Требования налогового органа об уплате спорного налога, направленные в адрес учреждения, в добровольном порядке также не были выполнены.

В силу изложенного суд признал правомерными и подлежащими удовлетворению требования инспекции о взыскании с учреждения задолженности

по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2013 года в сумме 22 011 руб., задолженности по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2013 года в сумме 112 904 руб.

Правомерным и подлежащим удовлетворению суд также признал и требования заявителя о взыскании с учреждения пеней, начисленных за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость за 3 квартал 2013 года, в сумме 57 руб. 51 коп., пеней, начисленных за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость за 4 квартал 2013 года, в сумме 639 руб. 54 коп., пеней, начисленных за несвоевременную уплату налога на имущество организаций, в сумме 29 руб. 96 коп., исчисленных в соответствии с положениями статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации.

Из материалов дела № А11-4884/2015 следовало, что 10.10.2014 учреждение представило в инспекцию налоговый расчет по авансовому платежу по налогу на имущество организаций за 3 квартал 2014 года, в котором исчислило к уплате сумму налога в размере 391 руб.

В предусмотренный нормами действующего налогового законодательства срок учреждение не уплатило в бюджет налог на имущество организаций за спорный период. Кроме того, у учреждения имелась непогашенная задолженность предыдущих периодов (лицевые счета налогоплательщика).

На основании статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации учреждению были начислены пени в сумме 75 руб. 83 коп. (за период с 01.07.2014 по 15.10.2014).

Требование инспекции об уплате налога и пеней в срок до 07.11.2014 в добровольном порядке учреждением исполнено не было, что послужило основанием для обращения инспекции в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Арбитражный суд, изучив материалы дела, пришел к выводу об обоснованности предъявленного требования, поскольку предъявленная к взысканию сумма задолженности и пеней учреждением не была оспорена; учреждение не уплатило в установленный налоговым законодательством срок налог на имущество организаций за 3 квартал 2014 года (лицевые счета налогоплательщика), не представило доказательств перечисления спорной суммы в добровольном порядке.

VI. Выводы по результатам обобщения

Проведенный анализ показал, что судебная практика Арбитражного суда Владимирской области по рассмотрению дел, связанных с применением налогового законодательства, единообразна, соответствует подходам, выработанным Верховным Судом Российской Федерации, Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации, и практике Арбитражного суда Волго-Вятского округа, Первого арбитражного апелляционного суда.

В соответствии с пунктом 3.03 раздела 3 плана работы Арбитражного суда Владимирской области на второе полугодие 2015 года необходимо представить данную справку на рассмотрение Президиума арбитражного суда и предложить

Президиуму в случае ее одобрения подробно обсудить указанную справку на оперативных совещаниях судебных коллегий и (или) оперативных совещаниях входящих в них судебных составов, а также рассмотреть вопрос о целесообразности направления справки для сведения в Управление Федеральной налоговой службы по Владимирской области, итоговую справку в Верховный Суд Российской Федерации.

Заместитель председателя арбитражного суда	И.В. Васильев
Председатель судебного состава арбитражного суда	Н.Г. Тимчук
Председатель судебного состава арбитражного суда	Н.Ю. Давыдова
И.о. начальника отдела анализа и обобщения судебной практики, учета законодательства	О.Э. Райтер-Рожкова
Ведущий специалист отдела анализа и обобщения судебной практики, учета законодательства	О.В. Просвирякова