

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 303-КГ16-657

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

27.06.2016

Дело № А37-424/2015

Резолютивная часть определения объявлена 22 июня 2016 г.
Полный текст определения изготовлен 27 июня 2016 г.

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

Председательствующего Завьяловой Т.В.

судей Антоновой М.К., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе открытого акционерного общества энергетики и электрификации «Магаданэнерго» на постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 24.11.2015 по делу № А37-424/2015 Арбитражного суда Магаданской области

по заявлению открытого акционерного общества энергетики и электрификации «Магаданэнерго» (далее – общество, налогоплательщик) о признании недействительными и неподлежащими исполнению требований Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Магаданской

области (далее – инспекция, налоговый орган) от 03.02.2015 №№ 4, 5, 6 в части возложения обязанности возврата в бюджет процентов, начисленных в соответствии с пунктом 17 статьи 176.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) в сумме 742 407 рублей 78 копеек.

В заседании приняли участие представители:

от открытого акционерного общества энергетики и электрификации «Магаданэнерго» – Артюх А.А., Семенов С.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Магаданской области – Антонова К.И., Мальцев В.В., Матвиенко А.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

решением Арбитражного суда Магаданской области от 05.06.2015, оставленным без изменения постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 26.08.2015, заявленное обществом требование удовлетворено.

Арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 24.11.2015 названные судебные акты отменил, в удовлетворении требований налогоплательщика отказал.

В жалобе общество ставит вопрос об отмене принятого по делу судебного акта кассационного суда округа в связи с допущенным нарушением норм материального права, без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской деятельности.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 06.05.2016 кассационная жалоба общества вместе с делом

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

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

Выслушав представителей сторон, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемого судебного акта, Судебная коллегия считает, что кассационная жалоба общества подлежит удовлетворению, а принятое по делу постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа – отмене по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела и установлено судами, в представленной в налоговый орган 16.12.2014 налоговой декларации (корректировка № 1) по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) за 3 квартал 2014 года общество заявило к возмещению в заявительном порядке налог в размере 40 055 681 рублей.

Инспекцией было принято решение от 22.12.2014 № 11 о возмещении НДС в размере 40 055 681 рублей в заявительном порядке, указанная сумма налогоплательщиком получена.

До завершения камеральной налоговой проверки данной налоговой декларации общество 02.02.2015 представило уточненную налоговую декларацию по НДС (корректировка № 2) за 3 квартал 2014 года с заявленной суммой налога к возмещению в большем размере – 40 136 212 рублей.

Данное обстоятельство послужило основанием для вынесения налоговым органом решения от 03.02.2015 об отмене ранее принятого решения от 22.12.2014 № 11 о возмещении в заявительном порядке НДС, обществу вручены требования от 03.02.2015 №№ 4-6 о возврате в бюджет излишне полученных (зачтенных) налогоплательщиком в заявительном порядке 40 055 681 рублей и уплате процентов, начисленных на возмещенную (зачтенную) ранее сумму НДС, в размере 742 407 рублей 78 копеек.

НДС в размере 40 055 681 рублей был возвращен обществом в бюджет по платежным поручениям от 06.02.2015 и от 09.02.2015.

Полагая, что указанные требования в части начисления процентов на возмещенную (зачтенную) ранее сумму НДС в размере 742 407 рублей 78 копеек являются недействительными и не подлежащими исполнению, общество обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Удовлетворяя требования общества, суды первой и апелляционной инстанций на основе анализа положений статьи 176.1 Налогового кодекса в системной связи с пунктом 7 статьи 3 данного Кодекса, пришли к выводу, что в случае, когда указанная налогоплательщиком в уточненной налоговой декларации сумма налога на добавленную стоимость, подлежащего возмещению, изменилась в большую сторону по сравнению с суммой, содержащейся в первоначально поданной налоговой декларации, пункты 15 и 17 статьи 176.1 Налогового кодекса, предусматривающие возможность начисления процентов на сумму возмещенного в заявительном порядке НДС, не подлежали применению.

При этом судами первой и апелляционной инстанций была учтена правовая позиция Конституционного Суда Российской Федерации, в том числе выраженная в постановлении от 22.06.2009 № 10-П, согласно которой в целях обеспечения реализации обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы (статья 57 Конституции Российской Федерации) принимаемые законы о налогах должны быть конкретными и понятными; акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким

образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить, причем все неустранимые сомнения, противоречия и неясности таких актов толкуются в пользу плательщика налога или сбора.

Отменяя принятые по делу судебные акты и отказывая в удовлетворении заявления, суд кассационной инстанции сослался на положения пункта 24 статьи 176.1 Налогового кодекса и исходил из того, что поскольку налогоплательщик представил уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость после принятия инспекцией решения о возмещении налога на добавленную стоимость в заявительном порядке, но до завершения камеральной налоговой проверки, следовательно, суммы, полученные в заявительном порядке, и проценты за пользование бюджетными средствами подлежат взысканию в бюджет независимо от того, какая сумма налога отражена в уточненной декларации (большая или меньшая по сравнению с суммой налога, указанной в ранее поданной декларации).

Учитывая, что применение названного порядка является правом, а не обязанностью налогоплательщика, то, получая из бюджета суммы налога до проведения камеральной налоговой проверки, налогоплательщик обязуется не только вернуть в бюджет излишне полученный налог, но и уплатить проценты за незаконное получение бюджетных средств.

Данную позицию Арбитражного суда Дальневосточного округа Судебная коллегия считает необоснованной в силу следующего.

Наряду с общим порядком возмещения НДС, установленным статьей 176 Налогового кодекса и предусматривающим возможность вынесения налоговым органом решения о возмещении налога только по результатам проведения камеральной налоговой проверки представленной налогоплательщиком налоговой декларации, действующее налоговое законодательство установило специальный порядок возмещения НДС в заявительном порядке.

Заявительный порядок возмещения налога согласно пункту 1 статьи 176.1 Налогового кодекса представляет собой осуществление зачета (возврата) суммы налога, заявленной к возмещению в налоговой декларации, до

завершения проводимой в соответствии со статьей 88 настоящего Кодекса на основе этой налоговой декларации камеральной налоговой проверки.

Реализуя данное право, налогоплательщики, которым пунктом 2 статьи 176.1 Налогового кодекса предоставлена возможность применения заявительного порядка возмещения налога, подают в налоговый орган соответствующее заявление, в котором принимают на себя обязательство вернуть в бюджет излишне полученные в заявительном порядке суммы, а также уплатить начисленные на указанные суммы проценты в порядке, установленном пунктом 17 настоящей статьи, в случае, если решение о возмещении суммы налога будет отменено полностью или частично в случаях, предусмотренных настоящей статьей.

Статья 176.1 Налогового кодекса содержит два основания для отмены решения налогового органа о возмещении налога в заявительном порядке: по результатам камеральной налоговой проверки (пункт 15) и в случае подачи уточненной налоговой декларации (пункт 24).

Пунктом 15 статьи 176.1 Налогового кодекса установлено, что в случае, если сумма налога, возмещенная налогоплательщику в порядке, предусмотренном настоящей статьей, превышает сумму налога, подлежащую возмещению по результатам камеральной налоговой проверки, налоговый орган одновременно с принятием соответствующего решения, предусмотренного пунктом 14 настоящей статьи, принимает решение об отмене решения о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке, а также решения о возврате (полностью или частично) суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке и (или) решения о зачете суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке в части суммы налога, не подлежащей возмещению по результатам камеральной налоговой проверки.

Одновременно с сообщением о принятии решения, указанного в пункте 15 настоящей статьи, налогоплательщику направляется требование о возврате в бюджет излишне полученных им (зачтенных ему) в заявительном порядке сумм

(включая проценты, предусмотренные пунктом 10 настоящей статьи (в случае их уплаты), в размере, пропорциональном доле излишне возмещенной суммы налога в общей сумме налога, возмещенной в заявительном порядке. На подлежащие возврату налогоплательщиком суммы начисляются проценты исходя из процентной ставки, равной двукратной ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действовавшей в период пользования бюджетными средствами.

Согласно пункту 24 статьи 176.1 Налогового кодекса если уточненная налоговая декларация подана налогоплательщиком после принятия налоговым органом решения о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке, но до завершения камеральной налоговой проверки, то указанное решение по ранее поданной налоговой декларации отменяется не позднее дня, следующего за днем подачи уточненной налоговой декларации. Не позднее дня, следующего за днем принятия решения об отмене решения о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке, налоговый орган уведомляет налогоплательщика о принятии данного решения. Суммы, полученные налогоплательщиком (зачтенные налогоплательщику) в заявительном порядке, должны быть возвращены им с учетом процентов, предусмотренных пунктом 17 настоящей статьи, в порядке, предусмотренном пунктами 17-23 статьи 176.1 Налогового кодекса.

Порядок начисления процентов и их взыскания, установленный пунктом 17 статьи 176.1 Налогового кодекса, предусматривает, что проценты начисляются только на суммы излишне возмещенного налога и данное обстоятельство устанавливается по итогам проведения камеральной налоговой проверки и принятия решения, указанного в пункте 15 настоящей статьи.

В случае представления уточненной налоговой декларации (пункт 24 статьи 176.1 Налогового кодекса) налоговым органом также проводится камеральная налоговая проверка в порядке, установленном статьей 88 настоящего Кодекса, по итогам которой принимается решение о возмещении (отказе в возмещении) налога.

Следовательно, предусмотренный пунктом 17 статьи 176.1 Налогового кодекса механизм начисления процентов, на который ссылается налоговый орган, не устанавливает основания начисления процентов, минуя процедуру камеральной налоговой проверки.

В этой связи вывод суда кассационной инстанции о наличии у инспекции безусловного права на начисление процентов на всю сумму возмещенного в заявительном порядке налога в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации Судебная коллегия считает необоснованным.

Отмена решения налогового органа о возмещении налога в заявительном порядке в связи с представлением уточненной налоговой декларации, и возложении в силу данного обстоятельства на налогоплательщика обязанности по возврату полученного им в заявительном порядке налога в бюджет, само по себе не свидетельствует о противоправности действий налогоплательщика, до окончания камеральной налоговой проверки представленной им уточненной декларации. Только по итогам проверки налоговый орган в решении устанавливает факт наличия или отсутствия излишнего возмещения налогоплательщиком налога и принимает решение о взыскании процентов, начисляемых на сумму излишне возмещенного НДС.

Судами трех инстанций по настоящему делу установлено, что уточненная налоговая декларации представлена обществом с корректировкой к возмещению НДС в большем размере по сравнению с ранее заявленной в заявительном порядке суммой налога. По итогам камеральной налоговой проверки инспекция подтвердила право налогоплательщика на возмещение НДС в полном объеме, включая и сумму налога, представленную к возмещению дополнительно.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации действия налогоплательщика по применению заявительного порядка возмещения налога не носили противоправного характера, не привели к потерям бюджета, что исключало возможность применения к обществу повышенной меры ответственности в

виде взыскания процентов в размере двойной ставки рефинансирования Центрального банка РФ, и выставления требований об их уплате.

С учетом изложенного Судебная коллегия считает, что оспариваемое постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа по настоящему делу подлежит отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятое с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими на исход дела.

Решение Арбитражного суда Магаданской области от 05.06.2015 и постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 26.08.2015 по данному делу подлежат оставлению в силе.

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

определила:

постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 24.11.2015 по делу № А37-424/2015 Арбитражного суда Магаданской области отменить.

решение Арбитражного суда Магаданской области от 05.06.2015 и постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 26.08.2015 по тому же делу оставить в силе.

Председательствующий судья

Судья

Судья

Т.В. Завьялова

М.К. Антонова

Д.В. Тютин

