

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № 305-КГ16-10138

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

30.11.2016

Дело № А40-126568/2015

резолютивная часть определения объявлена 23 ноября 2016 года

полный текст определения изготовлен 30 ноября 2016 года

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

председательствующего судьи Тютин Д.В.,
судей Антоновой М.К., Прониной М.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе
закрытого акционерного общества «Обънефтегеология» (г. Нижневартовск) на
постановление Арбитражного суда Московского округа от 17.05.2016 по делу
№ А40-126568/2015 Арбитражного суда города Москвы

по заявлению закрытого акционерного общества «Обънефтегеология» к
Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим
налогоплательщикам № 1 о признании частично недействительным решения
от 31.12.2014 № 52-19-19/2349р.

В заседании приняли участие представители:

от закрытого акционерного общества «Обьнефтегеология» – Деев А.О., Королева М.В., Шелкунов А.Д.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Балакина Е.А., Еремин А.Н., Матвиенко А.А., Прядкина А.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютин Д.В., выслушав объяснения представителей закрытого акционерного общества «Обьнефтегеология», поддержавших доводы жалобы, и представителей налогового органа, возражавших против ее удовлетворения, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

закрытое акционерное общество «Обьнефтегеология» (далее – общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее – инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения от 31.12.2014 № 52-19-19/2349р о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на прибыль организаций в сумме 15 729 рублей, соответствующих сумм пеней и штрафов.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 29.09.2015, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.01.2016, требования заявителя удовлетворены.

Постановлением Арбитражного суда Московского округа от 17.05.2016 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменены, в удовлетворении требований общества отказано.

Как следует из материалов дела и установлено судами, по результатам выездной налоговой проверки общества за период с 01.01.2011 по 31.12.2012,

налоговым органом составлен акт от 20.11.2014 № 52-19-16/1427а и вынесено оспариваемое решение от 31.12.2014 № 52-19-19/2349р о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым обществу доначислен налог на прибыль организаций в сумме 46 961 910 рублей, налог на добычу полезных ископаемых (далее – НДПИ) в сумме 98 306 рублей, налог на добавленную стоимость в сумме 26 021 346 рублей, начислены пени в сумме 8 885 707 рублей. Также общество привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), за неуплату (неполную уплату) вышеуказанных налогов в виде штрафа в сумме 12 044 680 рублей, предложено внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета за проверяемый период.

Решением Федеральной налоговой службы от 21.04.2015 № СА-4-9/6851@ названное решение инспекции отменено в части вывода о неверном установлении момента определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость при реализации товара (нефти), что привело к неуплате налога на добавленную стоимость за 2011 – 2012 годы в сумме 26 021 346 рублей и к исчислению в завышенных размерах налога на добавленную стоимость в сумме 15 629 198 рублей; в остальной части решение оставлено без изменения.

По мнению налогоплательщика, при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2011 – 2012 годы налоговый орган неправоммерно не учел сумму доначисленного по результатам проверки НДПИ, что привело к доначислению налога на прибыль организаций в сумме 15 729 рублей, а также пеней, санкций. По данному основанию налогоплательщик обратился в суд с настоящими требованиями.

Отказывая в удовлетворении требований общества, суд кассационной инстанции исходил из того, что, несмотря на то, что предметом выездной налоговой проверки в силу статьи 89 НК РФ является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов, налоговый орган не вправе в рамках той же проверки включать доначисленные налоги в состав прочих расходов на

основании статьи 264 НК РФ. Решение налогового органа по результатам выездной проверки в силу статей 137, 138, 139.1 НК РФ до момента вступления в силу не подлежит исполнению и не может создавать каких-либо правовых последствий, кроме случаев, прямо предусмотренных НК РФ. Обязанность по уплате доначисленного НДС у общества возникла после вступления в силу решения инспекции (с учетом того, что налогоплательщиком подавалась апелляционная жалоба на решение, последнее вступило в силу в момент принятия вышестоящим налоговым органом решения по апелляционной жалобе – 21.04.2015). Следовательно, на момент вынесения инспекцией решения (31.12.2014) у налогоплательщика отсутствовала обязанность по уплате доначисленного НДС и, соответственно, отсутствовал расход в виде начисленного налога, предусмотренный подпунктом 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ, в размере, указанном в решении инспекции.

В жалобе, направленной в Верховный Суд Российской Федерации, налогоплательщик полагает, что в оспариваемом судебном акте неверно применены статья 81 и подпункт 1 пункта 7 статьи 272 НК РФ, а также не учтена судебная практика, в том числе Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.07.2010 № 17152/09, исходя из которого, доначислив налог при выездной налоговой проверке, инспекция в силу положений подпункта 1 пункта 1 статьи 264, подпункта 1 пункта 7 статьи 272 НК РФ была обязана уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль организаций на соответствующую сумму.

Помимо названного основания для пересмотра оспариваемого судебного акта в порядке кассационного производства, общество ссылается на то, что суд кассационной инстанции установил новое, ранее не рассматривавшееся судами основание для принятия судебного акта.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютин Д.В. от 17.10.2016 кассационная жалоба вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации на основании пункта 2 части 7

статьи 291.6, статьи 291.9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в порядке кассационного производства в Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации 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).

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия считает, что кассационная жалоба общества подлежит удовлетворению, постановление суда округа – отмене, с оставлением в силе актов судов первой и апелляционной инстанций ввиду следующего.

На основании подпункта 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся суммы налогов и сборов, таможенных пошлин и сборов, страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, в Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в статье 270 настоящего Кодекса.

Термин «начисленный налог» в НК РФ не определяется, но исходя из постановления Президиума ВАС РФ от 02.10.2007 № 7379/07, таковым

является налог, отраженный налогоплательщиком в представляемых им налоговых декларациях в качестве подлежащего уплате. Кроме того, как следует из Постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.07.2010 № 17152/09 (а также, например, из пункта 3 статьи 40, статьи 105.18, пункта 2 статьи 105.23 НК РФ), «доначисленным» является налог, предложенный к уплате в решении по результатам налоговой проверки.

По смыслу статьи 89 НК РФ, налоговый орган, завершив выездную налоговую проверку, должен обладать всей полнотой информации о налоговых последствиях финансово–хозяйственной деятельности налогоплательщика, осуществленной в проверенном периоде (включая сведения о доходах и расходах по соответствующим налогам). Следовательно, доначислив по результатам выездной налоговой проверки НДС, налоговый орган в силу положений подпункта 1 пункта 1 статьи 264, подпункта 1 пункта 7 статьи 272 НК РФ был обязан уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль организаций на сумму доначисленного НДС, если налог на прибыль организаций входил в предмет выездной налоговой проверки. Указанный вывод ранее был сделан в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.07.2010 № 17152/09.

Налоговый орган в отзыве на кассационную жалобу общества возражал против ее доводов, полагая, что из Постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.09.2012 № 4050/12 следует невозможность уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль организаций на сумму доначисленного по итогам налоговой проверки прямого налога. Однако в данном судебном акте даны разъяснения относительно зачета излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки, а не разъяснения относительно формирования расходов по налогу на прибыль организаций.

С учетом изложенного, оспариваемый судебный акт суда округа подлежит отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального

кодекса Российской Федерации, как принятый с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими на исход дела.

Руководствуясь статьями 167, 176, 291.11–291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

постановление Арбитражного суда Московского округа от 17.05.2016 по делу № А40-126568/2015 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 29.09.2015 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.01.2016 по указанному делу оставить в силе.

Председательствующий судья

Д.В. Тютин

Судья

М.К. Антонова

Судья

М.В. Пронина