79065_2281687

ВЕРХОВНЫЙ СУД
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 307-ЭС24-5688

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва 04 сентября 2024 г.

дело № А26-8877/2021

Резолютивная часть определения объявлена 28 августа 2024 г.

Полный текст определения изготовлен 04 сентября 2024 г.

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

председательствующего судьи Тютина Д.В.,
судей Завьяловой Т.В., Прониной М.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Торговая компания «Карел–Импэкс»» на решение Арбитражного суда Республики Карелия от 10 июля 2023 г. по делу № А26-8877/2021, на постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 04 октября 2023 г. и на постановление Арбитражного суда Северо–Западного округа от 18 января 2024 г. по указанному делу,

по заявлению Общества с ограниченной ответственностью «Торговая компания «Карел–Импэкс»» к Управлению Федеральной налоговой службы по Республике Карелия о признании недействительным решения от 17 июля 2020 г. № 4.2-115 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, принятого Инспекцией Федеральной налоговой службы по г. Петрозаводску,

при участии в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, Общества с ограниченной ответственностью «Катод».

В заседании приняли участие представители:

– от Управления Федеральной налоговой службы по Республике Карелия: Вышемирская О.А., Изотов А.В.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютина Д.В., выслушав объяснения представителя лица, участвующего в деле, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Общество с ограниченной ответственностью «Торговая компания «Карел–Импэкс»» (далее – общество, ООО «ТК «Карел–Импэкс»») обратилось в арбитражный суд с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Петрозаводску (далее, в порядке правопреемства – Управление Федеральной налоговой службы по Республике Карелия, налоговый орган, УФНС по Республике Карелия) о признании недействительным решения от 17 июля 2020 г. № 4.2-115 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым обществу доначислено 13 707 336 рублей налога на добавленную стоимость (далее – НДС), 5 985 404,02 рублей пени за неуплату указанного налога, а также 3 806,87 рублей пени за несвоевременное перечисление в бюджет налога на

доходы физических лиц. Кроме того, ООО «ТК «Карел–Импэкс»» предложено уменьшить суммы убытка по налогу на прибыль организаций за 2014–2016 годы в общем размере 13 300 887 рублей.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Общество с ограниченной ответственностью «Катод» (далее – ООО «Катод»).

Решением Арбитражного суда Республики Карелия от 12 июля 2022 г., оставленным без изменения Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 26 октября 2022 г., в удовлетворении заявленных требований отказано. Арбитражный суд Северо–Западного округа постановлением от 16 февраля 2023 г. отменил указанные судебные акты и направил дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Карелия.

В период нового рассмотрения дела УФНС по Республике Карелия приняло решение от 26 апреля 2023 г. № 35-16/13726, которым отменило оспариваемое решение от 17 июля 2020 г. № 4.2-115 в части доначисления 1 941 769 рублей НДС. Общество отказалось от требования о признании недействительным оспариваемого решения в данной части.

При новом рассмотрении решением Арбитражного суда Республики Карелия от 10 июля 2023 г., оставленным без изменения постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 04 октября 2023 г. и постановлением Арбитражного суда Северо–Западного округа от 18 января 2024 г., обществу в удовлетворении заявленного требования отказано.

В кассационной жалобе, поступившей в Верховный Суд Российской Федерации, ООО «ТК «Карел–Импэкс»» просит отменить оспариваемые судебные акты по делу, считая их незаконными и необоснованными.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 29 июля 2024 г. кассационная жалоба с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда 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, далее также – АПК РФ).

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291^{14} АПК РФ законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия приходит к следующим выводам.

Как следует из судебных актов и материалов дела, налоговым органом в отношении общества проведена выездная налоговая проверка за период с 01 января 2014 г. по 31 декабря 2016 г., по итогам которой составлен акт от 19 февраля 2019 г. № 4.2-25, дополнение к акту от 01 июля 2019 г. № 4.2-133, и принято оспариваемое решение от 17 июля 2020 г. № 4.2-115.

Основанием для принятия оспариваемого решения послужил вывод налогового органа о получении ООО «ТК «Карел–Импэкс»» необоснованной налоговой выгоды в результате формального перевода деятельности по розничной и оптовой торговле на взаимозависимое лицо – ООО «Катод», применяющее специальные режимы налогообложения.

Рассматривая деятельность общества и ООО «Катод» как деятельность единого налогоплательщика, налоговый орган, определяя размер налоговых обязательств общества, объединил показатели деятельности этих организаций и с учетом принятых налоговых вычетов установил неполную уплату в бюджет НДС за 2014 – 2016 годы. С учетом произведенного налоговым органом перерасчета налоговых обязательств по налогу на прибыль организаций налоговым органом также сделан вывод о том, что обществом при исчислении налога на прибыль организаций убыток завышен на вышеуказанную величину.

Суды, поддерживая при новом рассмотрении позицию УФНС по Республике Карелия, учитывая, в том числе, положения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), а также разъяснения, данные в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (далее – ВАС РФ) от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», пришли к выводу о том, что ООО «ТК «Карел–Импэкс»» создана схема «дробления бизнеса» с использованием взаимозависимого лица – ООО «Катод», применяющего специальные налоговые режимы, через которого общество осуществляло оптовую и розничную реализацию товаров.

Вместе с тем, суды не учли следующее.

Согласно подпункту 1 пункта 3 статьи 44 НК РФ обязанность по уплате налога прекращается с уплатой налога и на основании подпункта 1 пункта 3 статьи 45 указанного Кодекса по общему правилу считается исполненной с момента предъявления в банк поручения на перечисление денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства.

Определяя момент исполнения налогового обязательства по уплате налога на добавленную стоимость, необходимо учитывать, что в спорной ситуации происходит консолидация доходов и налогов, уплаченных организациями – участниками схемы дробления бизнеса, в целях установления действительного экономического смысла осуществляемой деятельности, в рамках которой каждый элемент схемы уплачивал в бюджет суммы налогов в соответствии со специальными режимами налогообложения.

Согласно положениям статьи 75 НК РФ обязанность по уплате пеней является дополнительной (производной) по отношению к обязанности по уплате соответствующего налога и возникает в случаях, когда неуплата налога привела к возникновению потерь дохода бюджета, требующих компенсации. Соответственно при оценке правомерности взыскания пеней должно приниматься во внимание не только неисполнение (несвоевременное

исполнение) плательщиком обязанности по уплате налогов, но и состояние расчетов плательщика с бюджетом в период между возникновением обязанности по уплате налога и ее исполнением.

С учетом изложенного и принимая во внимание то обстоятельство, что момент исполнения налоговых обязанностей участников схемы наступил в результате перечисления в бюджетную систему Российской Федерации денежных средств в счет уплаты налогов в связи с осуществлением предпринимательской деятельности, доход от которой был вменен налоговым органом обществу, оснований для вывода о наличии у бюджета потерь, требующих компенсации в виде взимания пеней в оспариваемом налогоплательщиком размере, у инспекции и судов трех инстанций не имелось.

Правовая позиция по сходному вопросу ранее была изложена в Определении Верховного Суда Российской Федерации от 27 мая 2024 г. № 301-ЭС22-11144.

В связи с тем, что судами допущены существенные нарушения норм материального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав и законных интересов, обжалуемые судебные акты подлежат отмене согласно части 1 статьи 291^{14} АПК РФ с направлением дела на новое рассмотрение в соответствующей части в суд первой инстанции.

Руководствуясь статьями 176, 291^{11} – 291^{15} Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда Республики Карелия от 10 июля 2023 г. по делу № А26-8877/2021, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 04 октября 2023 г. и постановление Арбитражного суда Северо–Западного округа от 18 января 2024 г. по указанному делу отменить в части

отказа в признании недействительным решения от 17 июля 2020 г. № 4.2-115, принятого Инспекцией Федеральной налоговой службы по г. Петрозаводску, в части пени за неуплату налога на добавленную стоимость.

В данной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Карелия.

Председательствующий судья Д.В. Тютин

Судья Т.В. Завьялова

Судья М.В. Пронина