



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 4050/12

Москва

25 сентября 2012 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Абсалямова А.В., Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Иркутской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Иркутской области от 24.03.2011 по делу № А19-29/11-44, постановления Четвертого арбитражного апелляционного суда от 10.08.2011 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 29.11.2011 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Восточно-Сибирские магистральные нефтепроводы» – Пономарева Э.В., Попова С.В., Стрельников В.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Иркутской области – Душкина Н.Н., Куроедов Д.М., Шевнина Е.С.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

По итогам выездной налоговой проверки общества с ограниченной ответственностью «Восточно-Сибирские магистральные нефтепроводы» (далее – общество) Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 15 по Иркутской области (далее – инспекция) принято решение от 01.10.2010 № 11-50/36 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции), в соответствии с которым обществу предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль, налогу на добавленную стоимость, транспортному налогу, единому социальному налогу, страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, единому налогу на вмененный доход, а также соответствующие суммы пеней и штрафа.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Иркутской области с заявлением о признании этого решения недействительным в части.

Решением Арбитражного суда Иркутской области от 24.03.2011 заявление общества удовлетворено частично: оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части доначисления 155 441 079 рублей налога на добавленную стоимость, 3 770 447 рублей единого социального налога, соответствующих сумм пеней за просрочку уплаты указанных налогов и привлечения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) за

неуплату налога на добавленную стоимость; в части требования общества о признании недействительным пункта 4 решения инспекции производство по делу прекращено.

Постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 10.08.2011 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 29.11.2011 оставил без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора инспекция просит их отменить в части признания недействительным решения инспекции в части доначисления единого социального налога и начисления пеней по этому налогу, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права, и отказать обществу в удовлетворении заявленных требований в данной части.

В отзыве на заявление общество просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене в части по следующим основаниям.

Как усматривается из материалов дела, основанием для доначисления единого социального налога в том числе послужил вывод инспекции о неправомерном невключении обществом в налоговую базу по единому социальному налогу сумм, выплаченных своим работникам к отпуску, а также премий – к профессиональному празднику.

По мнению инспекции, указанные суммы и премии непосредственно связаны с производственной деятельностью и выполнением работниками общества своих трудовых обязанностей, отвечают таким критериям, как

экономическая обоснованность и направленность на осуществление приносящей доход деятельности, и фактически являются формой оплаты труда. Следовательно, данные выплаты должны были учитываться обществом при исчислении единого социального налога.

Суды, оценив представленные в материалы дела доказательства, пришли к выводу о правомерности включения инспекцией в налоговую базу по единому социальному налогу выплаченных обществом своим сотрудникам сумм к отпуску и премий к профессиональному празднику. Этот подход судов соответствует правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, выраженной в постановлении от 30.11.2010 № 4350/10.

Несмотря на названный вывод о занижении обществом налоговой базы по единому социальному налогу, суды признали решение инспекции о доначислении и предложении уплатить спорную сумму этого налога недействительным.

По мнению судов, инспекция, предлагая уплатить недоимку по единому социальному налогу, не учла, что на момент вынесения решения о привлечении к налоговой ответственности у общества имелась переплата по иным федеральным налогам (налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость) в сумме свыше 115 000 000 рублей, которая подлежала зачету инспекцией в счет погашения недоимки по единому социальному налогу.

Суды также указали, что суммы произведенных работникам спорных выплат исходя из квалификации, данной инспекцией, а также доначисленный единый социальный налог подлежали учету в составе расходов при исчислении налога на прибыль, что привело бы к образованию у общества переплаты по этому налогу в размере, превышающем сумму доначисленного единого социального налога.

Однако, признавая решение инспекции по рассматриваемому эпизоду недействительным, суды не учли следующее.

Согласно пункту 4 статьи 89 Кодекса предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

В соответствии с пунктом 7 статьи 101 Кодекса по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении к ответственности. Содержание данных решений регламентировано в пункте 8 статьи 101 Кодекса.

В решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного правонарушения со ссылкой на документы и иные сведения, подтверждающие эти обстоятельства, доводы, приводимые лицом, в отношении которого проводилась проверка, в свою защиту, и результаты проверки этих доводов, принятое решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности с указанием статей Кодекса, предусматривающих ответственность за совершенное правонарушение. В решении указываются размер выявленной недоимки и начисленных пеней, а также подлежащий уплате штраф.

В решении об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства, послужившие основанием для такого отказа; в данном решении могут быть указаны размер недоимки, если эта недоимка была выявлена в ходе проверки, и сумма соответствующих пеней.

В названных решениях указываются также срок, в течение которого решение может быть обжаловано, порядок обжалования в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу), а также наименование органа, его место нахождения, другие необходимые сведения.

В соответствии с пунктом 1 статьи 101.3 Кодекса решение о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения подлежит исполнению со дня его вступления в силу.

На основании вступившего в силу решения о привлечении (об отказе в привлечении) к налоговой ответственности лицу, в отношении которого вынесено это решение, направляется в установленном статьей 69 Кодекса порядке требование об уплате налога (сбора), соответствующих пеней, а также штрафа в случае привлечения этого лица к ответственности за налоговое правонарушение (пункт 3 статьи 101.3 Кодекса).

В силу указанных норм принятое налоговым органом в соответствии со статьей 101 Кодекса решение о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения не может включать в себя положения, направленные на осуществление фактического взыскания доначисленной недоимки, что исходя из позиции судов по существу будет иметь место в результате зачета имеющейся у налогоплательщика на момент вынесения решения переплаты в счет исполнения обязанности, вменяемой налоговым органом по результатам проверки, и определения в резолютивной части решения суммы налога к уплате с учетом названного зачета.

Указание в решении инспекции на предложение налогоплательщику уплатить недоимку по налогу без учета имеющейся на момент вынесения этого решения по лицевому счету налогоплательщика переплаты по этому или иным налогам не является нарушением прав налогоплательщика и не может служить основанием для признания решения налогового органа недействительным.

В рассматриваемом случае инспекцией установлено занижение налоговой базы по единому социальному налогу за 2006 – 2007 годы, повлекшее за собой неполную уплату данного налога в бюджет, и имеющаяся у общества на момент вынесения решения инспекции

переплата по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость не опровергает факт совершения налогового правонарушения и необходимость исполнения обязанности по уплате единого социального налога.

Названные переплаты подлежали учету налоговым органом на момент принудительного исполнения решения о привлечении к налоговой ответственности путем вынесения налоговым органом решения о зачете имеющейся переплаты в счет исполнения обязанности по уплате единого социального налога.

Таким образом, у судов отсутствовали основания для признания неправомерным решения инспекции по оспариваемому эпизоду со ссылкой на обстоятельства, связанные с наличием у общества переплаты по иным налогам и обязанностью инспекции учесть эти переплаты при доначислении спорных сумм единого социального налога.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты в рассматриваемой части подлежат отмене согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Поскольку спорная недоимка по единому социальному налогу образовалась у общества в результате применения им писем Министерства финансов Российской Федерации от 18.08.2006 № 03-03-04/1/637 и от 16.04.2007 № 03-04-06-02/75 о порядке учета в целях исчисления единого социального налога и налога на прибыль сумм материальной помощи, выплачиваемых работникам к отпуску, оспариваемые судебные акты в части признания недействительным решения инспекции о начислении обществу пеней по единому социальному налогу по рассматриваемому эпизоду, основанные на применении положений пункта 8 статьи 75 Кодекса, являются законными и обоснованными.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Иркутской области от 24.03.2011 по делу № А19-29/11-44, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 10.08.2011 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 29.11.2011 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Иркутской области от 01.10.2010 № 11-50/36 о доначислении обществу с ограниченной ответственностью «Восточно-Сибирские магистральные нефтепроводы» единого социального налога за 2006 – 2007 годы по эпизоду, связанному с невключением в налоговую базу по единому социальному налогу выплаченных своим сотрудникам сумм материальной помощи к отпуску и премий к профессиональному празднику, отменить.

В удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «Восточно-Сибирские магистральные нефтепроводы» в указанной части отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов