



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 7764/13

Москва

29 октября 2013 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., Бабкина А.И., Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «ПОЗИТИВ» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 23.10.2012 по делу № А40-87026/12-91-472, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 27.12.2012 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 08.04.2013 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – закрытого акционерного общества «ПОЗИТИВ» –
Маклаков В.О.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по городу Москве – Бобрышева Е.А., Зимнухов А.А., Кузнецова И.С., Французов А.В.

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

Закрытое акционерное общество «ПОЗИТИВ» (далее – общество «ПОЗИТИВ», общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по городу Москве (далее – инспекция № 19) о взыскании 24 897 728 рублей излишне уплаченного налога на прибыль.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федерального казначейства по городу Москве.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 23.10.2012 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 27.12.2012 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 08.04.2013 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и направить дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

В отзыве на заявление инспекция № 19 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 заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как усматривается из материалов дела, общество с ограниченной ответственностью «Темп XXI век» (далее – общество «Темп XXI век»), являясь налоговым агентом общества «ПОЗИТИВ», осуществило выплату ему дивидендов в размере 266 544 566 рублей и удержало с суммы дивидендов, подлежащих распределению, налог на прибыль с доходов по ставке 9 процентов в размере 26 361 550 рублей.

Указанную сумму налога налоговый агент перечислил в соответствующий бюджет на основании платежных поручений от 01.02.2011 № 3, от 15.02.2011 № 4, от 15.03.2011 № 7 и от 26.07.2011 № 3 по месту своего учета в Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Орловской области (далее – инспекция № 1).

По мнению общества «ПОЗИТИВ», при удержании названной суммы налога налоговым агентом было излишне удержано из причитающихся обществу доходов 24 897 728 рублей налога, поскольку при выплате дивидендов и исчислении налога на прибыль общество «Темп XXI век» не применило льготу, предусмотренную статьей 275 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), позволяющую налоговому агенту вычитать из общей суммы дивидендов, подлежащих уплате налогоплательщику – получателю дивидендов, сумму дивидендов, полученных налоговым агентом в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущем отчетном (налоговом) периоде.

Данное обстоятельство послужило основанием для обращения общества по месту своего учета в инспекцию № 19 с заявлением от 11.03.2012 о возврате излишне уплаченного налога.

Письмом от 14.03.2012 № 22-04/008643 инспекция № 19 отказала обществу в возврате налога со ссылкой на отсутствие переплаты в заявленном размере.

Считая свои права нарушенными, общество обратилось в арбитражный суд с настоящим требованием.

Отказывая обществу «ПОЗИТИВ» в удовлетворении заявления, суды трех инстанций, ссылаясь на положения статей 21, 78 и 81 Налогового кодекса, исходили из того, что общество не подтвердило факт переплаты налога на прибыль, не представив в том числе уточненную налоговую декларацию, подтверждающую данное обстоятельство. Кроме того, суд апелляционной инстанции указал, что с требованием о возврате излишне уплаченного налога обществу «ПОЗИТИВ» следовало обратиться к обществу «Темп XXI век», осуществившему излишнее удержание налога с выплаченных дивидендов. По мнению суда апелляционной инстанции, данный вывод усматривается также из пункта 6 статьи 81 этого Кодекса, согласно которому общество «Темп XXI век» при обнаружении в расчете, поданном им как налоговым агентом, ошибок, приводящих к завышению суммы налога, обязано было внести необходимые изменения и представить в налоговый орган уточненный расчет.

Из изложенных подходов следует, что право на возврат излишне удержанного и уплаченного налога на прибыль в рассматриваемой ситуации может быть реализовано исключительно путем заявления обществом «ПОЗИТИВ» гражданско-правового требования к обществу «Темп XXI век» о выплате причитающихся дивидендов, размер которых необоснованно был уменьшен последним на сумму излишне удержанного налога. Исполнив данное требование, общество «Темп XXI век», руководствуясь положениями пункта 14 статьи 78 Налогового кодекса, будет вправе подать в налоговый орган заявление о возврате излишне удержанного и уплаченного налога на прибыль на основании поданного им соответствующего уточненного расчета.

Между тем судами не учтено следующее.

Согласно позиции, занятой судами по настоящему делу, при возложении Налоговым кодексом обязанности по исчислению и удержанию налога из денежных средств налогоплательщика на налогового агента и исполнении им этой обязанности в излишнем размере реализация налогоплательщиком права на возврат излишне уплаченной суммы налога зависит от действий налогового агента, при этом сам налогоплательщик лишен возможности заявить соответствующее требование в налоговый орган.

Между тем указанный вывод из статьи 78 Налогового кодекса не следует, данная статья не содержит положений, устанавливающих запрет на подачу в рассматриваемой ситуации заявления о возврате излишне уплаченного налога самим налогоплательщиком. Таким образом, если иное не следует из специальных правил части второй Налогового кодекса, налогоплательщик вправе выбирать способ восстановления своего нарушенного права: подать соответствующее заявление о возврате излишне уплаченной суммы налога в налоговый орган либо предъявить требование к налоговому агенту – должнику в гражданско-правовом обязательстве об уплате неисполненного по этому обязательству.

Довод судов о необходимости представления обществом «ПОЗИТИВ» уточненной налоговой декларации, подтверждающей наличие переплаты по налогу на прибыль в связи с излишним исчислением данного налога в отношении дивидендов, несостоятелен.

В отношении дивидендов, получаемых российскими организациями от российских организаций, обязанность по перечислению в бюджет налога на прибыль возлагается на налогового агента (источник выплаты дохода), который должен удержать налог из доходов налогоплательщика и перечислить его в бюджет (подпункт 1 пункта 5 статьи 286 Налогового кодекса), отразив размер выплаченных налогоплательщику дивидендов и сумму удержанного с указанных сумм налога в разделе А листа 03

налоговой декларации по налогу на прибыль организаций. Именно налоговый агент, а не налогоплательщик осуществляет расчет налога на прибыль с дивидендов, определяя его размер с учетом исключения из налогооблагаемой базы суммы дивидендов, полученных самим налоговым агентом в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущем отчетном (налоговом) периоде. Соответственно, корректировка указанных показателей и подача уточненного раздела А листа 03 названной налоговой декларации могла быть осуществлена только обществом «Темп XXI век», а не обществом «ПОЗИТИВ».

Как уже было отмечено, положения статьи 78 Налогового кодекса не связывают право налогоплательщика на возврат с подачей налоговым агентом уточненной налоговой декларации (расчета).

Между тем, принимая во внимание, что при уклонении налогового агента от подачи уточненного расчета, в том числе по причине несогласия с позицией налогоплательщика о наличии права на вычет из налогооблагаемой базы полученных дивидендов, налоговый орган лишен возможности осуществить проверку правильности заявленного налогоплательщиком требования, в связи с чем отказ инспекции № 19 в удовлетворении требования общества «ПОЗИТИВ» по мотиву неподтверждения размера переплаты является обоснованным.

Однако обоснованность указанного отказа не лишает налогоплательщика права на защиту в судебном порядке и на заявление имущественного требования о возврате излишне уплаченного налога. Данное требование подлежит рассмотрению с привлечением к участию в деле наряду с налоговым органом, отказавшим в удовлетворении заявления налогоплательщика, также и налогового агента, и налогового органа по месту учета налогового агента.

Из изложенного следует, что при рассмотрении настоящего дела судами не были выполнены требования части 2 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, согласно которой

обязанность по определению обстоятельств, имеющих значение для правильного рассмотрения дела, возложена на арбитражный суд, и части 1 статьи 133 этого Кодекса, обязывающей суд при подготовке дела к рассмотрению определить круг лиц, интересы которых затрагиваются возникшим спором.

Учитывая, что обществом «ПОЗИТИВ» заявлено имущественное требование, основанное на утверждении о том, что при исчислении, удержании и перечислении налога с выплаченного дохода налоговый агент не применил соответствующую льготу, судам надлежало для проверки довода общества о наличии у него переплаты в заявленном размере привлечь к рассмотрению спора в качестве третьих лиц организацию – налогового агента и налоговый орган, в котором эта организация состоит на налоговом учете.

Совершение данных процессуальных действий позволило бы установить реальный размер налогового обязательства общества «ПОЗИТИВ» и, следовательно, сумму налога, подлежащую возврату из бюджета.

В нарушение положений статей 6, 8 и 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации судом первой инстанции было отклонено ходатайство общества «ПОЗИТИВ» о привлечении к участию в деле в качестве третьего лица общества «Темп XXI век», а также об истребовании из инспекции № 1 налоговых расчетов, подтверждающих позицию заявителя по делу.

Таким образом, обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Дело подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 23.10.2012 по делу № А40-87026/12-91-472, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 27.12.2012 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 08.04.2013 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

Председательствующий

А.А. Иванов