



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 18421/10

Москва

24 мая 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Бациева В.В., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Муриной О.Л., Пановой И.В., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Агротехмаш-Т» о пересмотре в порядке надзора определения Арбитражного суда Тамбовской области от 15.04.2010 по делу № А64-1616/2010 и постановления Федерального арбитражного суда Центрального округа от 03.11.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – закрытого акционерного общества «Агротехмаш-Т» –

Медведева С.А., Чертков А.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Тамбову –
Аблялимова Г.М., Бич В.С., Грибков И.С., Овчар О.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Муриной О.Л. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Закрытое акционерное общество «Агротехмаш-Т» (далее – общество) 20.01.2009 представило в Инспекцию Федеральной налоговой службы по городу Тамбову (далее – инспекция) налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за IV квартал 2008 года. По результатам камеральной налоговой проверки этой декларации инспекция вынесла решение от 08.06.2009 № 22 о возмещении обществу налога в сумме 21 716 223 рублей.

Общество представило в инспекцию 14.10.2009 уточненную налоговую декларацию по данному налогу, заявив в ней к возмещению 23 239 743 рубля.

С учетом суммы, возмещенной по первоначальной налоговой декларации, сумма налога на добавленную стоимость, заявленная к возмещению из бюджета, составила 1 523 520 рублей.

По итогам рассмотрения уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость инспекция составила акт от 28.01.2010 № 365, на который общество представило возражения от 19.02.2010 о несогласии с уменьшением налоговых вычетов на сумму 805 390 рублей.

На основании акта камеральной налоговой проверки, возражений на него и иных материалов налоговой проверки инспекция 10.03.2010 вынесла несколько решений:

№ 15-48/389, которым обществу отказано в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, предложено уменьшить предъявленный к возмещению из бюджета в завышенных размерах налог на добавленную стоимость за IV квартал 2008 года в сумме

836 069 рублей и внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета;

№ 15-48/66 об отказе в возмещении частично суммы налога, заявленного к возмещению;

№ 15-48/80 о возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению.

Общество обратилось в Арбитражный суд Тамбовской области с заявлением о признании частично недействительным решения инспекции № 15-48/66 об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость за IV квартал 2008 года в сумме 836 069 рублей.

Определением Арбитражного суда Тамбовской области от 15.04.2010 на основании пункта 2 части 1 статьи 148 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации заявление общества оставлено без рассмотрения.

Суд установил, что общество обжалует решение инспекции № 15-48/66 в части отказа в возмещении 805 390 рублей налога на добавленную стоимость. При этом общество обосновывает незаконность отказа в возмещении оспариваемых сумм, основания которых содержатся в решении инспекции № 15-48/389 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. В связи с этим суд пришел к выводу о невозможности рассмотреть по существу требование общества без правовой оценки решения инспекции № 15-48/389, в отношении которого пунктом 5 статьи 101.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) предусмотрен обязательный досудебный порядок его обжалования в вышестоящий налоговый орган.

Девятнадцатый арбитражный апелляционный суд постановлением от 06.07.2010 определение суда первой инстанции отменил и направил дело для рассмотрения по существу в Арбитражный суд Тамбовской области.

Суд апелляционной инстанции исходил из того, что на основании статей 137 и 138 Кодекса каждый налогоплательщик или налоговый агент имеет право обжаловать в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если, по мнению налогоплательщика, такие акты, действия или бездействие нарушают его права. Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) не исключает права на одновременную или последующую подачу аналогичной жалобы в суд, если иное не предусмотрено статьей 101.2 Кодекса.

По мнению суда апелляционной инстанции, буквальное толкование статей 101, 101.2 и 176 Кодекса не позволяет сделать вывод о том, что налоговым законодательством предусмотрен обязательный досудебный порядок обжалования решений налогового органа об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость, так как статья 176 Кодекса, регламентирующая порядок принятия решения о частичном возмещении сумм данного налога или об отказе в возмещении, не содержит указаний на такой порядок. Поскольку Кодекс не возлагает на налогоплательщика обязанности по соблюдению досудебного порядка обжалования решения об отказе в возмещении налога из бюджета, а также не связывает право на обжалование такого решения с обязательным обжалованием решения об отказе в привлечении к налоговой ответственности или решения о привлечении к налоговой ответственности, общество правомерно обратилось в арбитражный суд с требованием о признании недействительным решения инспекции об отказе в возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению, имеющего иную правовую природу, нежели решения, упомянутые в пункте 5 статьи 101 Кодекса.

Относительно вывода суда первой инстанции о невозможности рассмотрения требования об оспаривании решения об отказе в возмещении налога из бюджета, в котором отсутствуют основания отказа, без оценки

решения об отказе в привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности суд апелляционной инстанции указал, что налоговый орган выносит решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки, в том числе и решение об отказе в возмещении сумм налога, заявленного к возмещению, на основании акта проверки.

По настоящему делу акт камеральной налоговой проверки от 28.01.2010 № 365, составленный по итогам проверки уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за IV квартал 2008 года, содержит основание отказа в возмещении 805 390 рублей налога, законность которого могла быть проверена судом.

Федеральный арбитражный суд Центрального округа постановлением от 03.11.2010 постановление суда апелляционной инстанции отменил, определение суда первой инстанции оставил в силе, указав, что суд первой инстанции пришел к правильному выводу о несоблюдении обществом досудебного порядка урегулирования спора, возникшего между налогоплательщиком и налоговым органом.

Президиум считает, что обжалуемые определение суда первой инстанции и постановление суда кассационной инстанции являются законными и обоснованными.

В соответствии со статьей 176 Кодекса после представления налогоплательщиком налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость налоговый орган проверяет обоснованность суммы налога, заявленной к возмещению, путем проведения камеральной налоговой проверки в порядке, установленном статьей 88 Кодекса.

В случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах в ходе проведения камеральной налоговой проверки уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен акт налоговой проверки в соответствии со статьей 100 Кодекса.

Акт и другие материалы камеральной налоговой проверки, представленные налогоплательщиком (его представителем) возражения

должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, и решение по ним должно быть принято в соответствии со статьей 101 Кодекса.

По результатам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В зависимости от характера и объема выявленных в ходе проверки нарушений налогового законодательства, отраженных в решении о привлечении (об отказе в привлечении) к налоговой ответственности, налоговый орган одновременно с этим решением согласно пункту 3 статьи 176 Кодекса принимает также и решение, констатирующее размер суммы налога, необоснованно заявленной налогоплательщиком к возмещению, – решение об отказе полностью или частично в возмещении заявленной суммы налога и решение о частичном возмещении соответствующей суммы.

Решение о привлечении (об отказе в привлечении) к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в соответствии с пунктом 5 статьи 101.2 и пунктом 1 статьи 138 Кодекса может быть обжаловано в судебном порядке только после обжалования этого решения в вышестоящий налоговый орган.

Указанными нормами Кодекса установлен обязательный досудебный порядок обжалования в вышестоящий налоговый орган решений, принимаемых по результатам налоговых проверок. В силу этого решение об отказе полностью или частично в возмещении заявленной налогоплательщиком суммы налога и решение о частичном возмещении суммы налога как основанные на установленных в ходе проверки обстоятельствах могут быть обжалованы в суд только после рассмотрения

вышестоящим налоговым органом соответствующей жалобы налогоплательщика и проверки его доводов и обстоятельств, явившихся основанием как для отказа в возмещении, так и для принятия решения о привлечении (об отказе в привлечении) к налоговой ответственности.

Таким образом, довод общества о том, что оспариваемое решение № 15-48/66 об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость не относится к ненормативным правовым актам, по которым досудебный порядок обжалования является обязательным, противоречит нормам действующего законодательства.

При названных обстоятельствах оснований для отмены обжалуемых судебных актов не имеется.

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 1 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

определение Арбитражного суда Тамбовской области от 15.04.2010 по делу № А64-1616/2010 и постановление Федерального арбитражного суда Центрального округа от 03.11.2010 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление закрытого акционерного общества «Агротехмаш-Т» оставить без удовлетворения.

Председательствующий

А.А. Иванов