Автоматизированная
копия

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 13476/12

Москва 12 марта 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., Андреевой Т.К., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Зарубиной Е.Н., Козловой О.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Астраханской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Астраханской области от 25.01.2012 по делу № А06-8059/2011, постановления Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.03.2012 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 22.06.2012 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Астраханской области – Сангаджиев А.Н.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Астраханской области – Герасимова А.А., Сангаджиев А.Н.;

от открытого акционерного общества «Судостроительный завод «Красные Баррикады» – Гаврилина Ю.В., Мулдалиев Ш.У., Попова Н.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Зарубиной Е.Н., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Судостроительный завод «Красные Баррикады» (далее – общество) 29.04.2011 представило в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 6 по Астраханской области (далее – инспекция) уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС, налог) за I квартал 2011 года с указанием суммы налога, подлежащей возмещению из бюджета, в размере 101 572 835 рублей, документы, подтверждающие применение налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов, и 03.05.2011 – заявление № 09051 о применении заявительного порядка возмещения НДС.

По результатам рассмотрения заявления общества инспекция вынесла решение от 05.05.2011 № 3 о возмещении НДС в указанном размере в заявительном порядке (далее – решение о возмещении).

При проведении камеральной налоговой проверки представленных декларации и документов инспекция пришла к выводу о необоснованном применении обществом налоговых вычетов по НДС по счету-фактуре, выставленному ФГУП «Северо-Каспийское управление аварийно-спасательных и подводно-технических работ».

По результатам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки и возражений общества инспекцией вынесено решение от 14.09.2011 № 08-7616/18258506 об отказе в привлечении к

ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение об отказе в привлечении к ответственности), которым подтверждено право общества на применение налоговой ставки 0 процентов и установлены сумма НДС, подлежащая возмещению (100 428 492 рубля), и сумма излишне возмещенного в заявительном порядке налога в размере 1 144 343 рублей.

Одновременно с решением об отказе в привлечении к ответственности инспекцией 14.09.2011 вынесено решение № 08-1/18258594 об отмене решения о возмещении в части НДС в размере 1 144 343 рублей, не подлежащего возмещению по результатам камеральной налоговой проверки (далее – решение об отмене возмещения), и выставлено требование № 1 о возврате в бюджет в том числе излишне полученных обществом (зачтенных ему) в заявительном порядке 1 144 343 рублей НДС (далее – требование о возврате).

Апелляционная жалоба общества в вышестоящий налоговый орган – Управление Федеральной налоговой службы по Астраханской области (далее – управление) оставлена без удовлетворения решением от 27.10.2011 № 371-Н (далее – решение управления).

Не согласившись с вынесенными налоговыми органами ненормативными актами, общество обратилось в Арбитражный суд Астраханской области с заявлением о признании недействительными решения об отмене возмещения, требования о возврате, а также решения управления.

Решением Арбитражного суда Астраханской области от 25.01.2012 заявление удовлетворено.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.03.2012 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 22.06.2012 названные судебные акты оставил без изменения.

При этом суды исходили из того, что решение об отмене возмещения не соответствует требованиям пункта 8 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, Кодекс), а именно: в нем отсутствует описание обстоятельств, установленных в ходе проверки, не имеется ссылок на документы и иные сведения, подтверждающие установленные обстоятельства, отсутствуют сведения о приводимых налогоплательщиком доводах по результатам проверки и оценке этих доводов, что явилось основанием для признания решения инспекции недействительным согласно пункту 14 статьи 101 Кодекса. Требование о возврате признано недействительным как вынесенное на основании незаконного решения об отмене возмещения. Решение управления признано недействительным, поскольку при наличии приведенных нарушений апелляционная жалоба общества была неправомерно оставлена без удовлетворения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, инспекция просит отменить указанные судебные акты, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права и нарушение единообразия в их толковании и применении, и принять по делу новый судебный акт.

В отзыве на заявление общество просит оставить без изменения обжалуемые судебные акты как соответствующие нормам материального права.

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

Статьей 176.1 Налогового кодекса установлен заявительный порядок возмещения налога, который представляет собой осуществление в порядке, предусмотренном этой статьей, зачета (возврата) суммы налога, заявленной к возмещению в налоговой декларации, до завершения

проводимой в соответствии со статьей 88 Кодекса на основе этой налоговой декларации камеральной налоговой проверки.

Обоснованность суммы налога, заявленной к возмещению, проверяется налоговым органом при проведении камеральной налоговой проверки.

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 Налогового кодекса, который вместе с другими материалами камеральной налоговой проверки, а также представленными налогоплательщиком (его представителем) возражениями должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку, и по ним должно быть принято в соответствии со статьей 101 Кодекса решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения (пункты 13 и 14 статьи 176.1 Налогового кодекса).

Пунктом 15 статьи 176.1 Налогового кодекса установлено, что в случае, если сумма налога, возмещенная налогоплательщику в заявительном порядке, превышает сумму налога, подлежащую возмещению по результатам камеральной налоговой проверки, налоговый орган одновременно с принятием решения о привлечении к ответственности либо об отказе в привлечении к ответственности принимает решение об отмене решения о возмещении суммы налога, а также решения о возврате и (или) о зачете в части суммы налога, не подлежащей возмещению по результатам камеральной налоговой проверки.

Одновременно с сообщением о принятии такого решения налогоплательщику согласно пункту 17 статьи 176.1 Налогового кодекса

направляется требование о возврате в бюджет излишне полученных им (зачтенных ему) в заявительном порядке сумм, на которые начисляются проценты исходя из двукратной ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действовавшей в период пользования бюджетными средствами.

Из статьи 176.1 Налогового кодекса не следует, что решение об отмене возмещения должно соответствовать пункту 8 статьи 101 этого Кодекса, устанавливающему требования к содержанию решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения об отказе в привлечении к ответственности.

Выводы судов об обратном не основаны на положениях статей 101 и 176.1 Налогового кодекса.

Исходя из определенной статьей 176.1 Налогового кодекса процедуры возмещения НДС в заявительном порядке, решения, выносимые налоговым органом по результатам камеральной проверки (о привлечении к ответственности или об отказе в привлечении к ответственности и об отмене решения о возмещении), не могут рассматриваться в отрыве друг от друга и представляют собой совокупность (комплект) актов, принимаемых по результатам одной камеральной проверки. Решения принимаются одновременно, на основании одних и тех же обстоятельств, устанавливаемых при рассмотрении материалов камеральной проверки. При этом решение об отмене возмещения констатирует сумму налога, не подлежащую возмещению по результатам проверки, и положения статьи 176.1 Налогового кодекса не предусматривают самостоятельной процедуры принятия этого решения.

Вместе с тем при рассмотрении материалов налоговой проверки и вынесении по ним решений должны быть соблюдены процессуальные гарантии прав налогоплательщика (данная правовая позиция

сформулирована Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 20.04.2010 № 162/10).

Инспекция в судах заявляла о том, что процедура рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки и принятия решений была соблюдена: общество представляло возражения на акт проверки, принимало участие в рассмотрении материалов проверки, получало через своих представителей все решения и иные документы, связанные с проверкой, знало о выявленных в ходе нее нарушениях и ему была предоставлена возможность обеспечить надлежащую защиту своих прав. Решение об отказе в привлечении к ответственности соответствует требованиям статьи 101 Налогового кодекса, в нем в полном объеме изложены обстоятельства, установленные проведенной проверкой, в том числе выявленные нарушения, приведены возражения общества и результаты их рассмотрения, а также имеется ссылка на необходимость принятия решения об отмене возмещения в той сумме, которая не подтверждена камеральной проверкой. Оба решения приняты одновременно и являются взаимосвязанными.

Однако судами названные доводы не были рассмотрены и учтены.

Общество при обжаловании актов в вышестоящий налоговый орган и в суд доводов о несоответствии решения об отказе в привлечении к ответственности требованиям статьи 101 Налогового кодекса и о несоблюдении процессуальных гарантий прав налогоплательщика при рассмотрении материалов проверки и принятии решений не приводило.

В оспариваемом решении об отмене возмещения указаны предмет камеральной налоговой проверки; период ее проведения; документы, представленные обществом; представленные им возражения и документы контрагента; размер подтвержденного применения ставки 0 процентов по НДС; размер необоснованно заявленных налоговых вычетов; ранее принятое решение о возмещении НДС в заявительном порядке; разница между суммой налога, возмещенной в заявительном порядке, и суммой

налога, подлежащей возмещению по результатам камеральной проверки; а также то, что решение принимается одновременно с решением об отказе в привлечении к ответственности.

То есть решение об отмене возмещения содержит необходимые сведения, позволяющие соотнести это решение с решением об отказе в привлечении к ответственности, и констатирует сумму налога, не подлежащую возмещению по результатам проверки.

Кроме того, решение об отмене возмещения соответствует форме, утвержденной приказом Федеральной налоговой службы от 27.04.2010 № ММВ-7-3/204@ (в редакции приказа ФНС России от 17.02.2011 № ММВ-7-2/169@).

При изложенных условиях у судов отсутствовали основания для признания оспариваемого решения недействительным по формальным основаниям. Спор подлежал рассмотрению по существу частичного отказа в возмещении НДС с учетом того, что общество при обращении в арбитражный суд приводило доводы о несогласии с выводом инспекции о неправомерном применении налоговых вычетов.

Признавая недействительным решение управления по мотиву неправомерного оставления без удовлетворения апелляционной жалобы общества при наличии процедурных нарушений, суды оставили без внимания тот факт, что по формальным основаниям акты инспекции в управление не обжаловались, доводы приводились только по существу вменяемого нарушения, которое обществу было понятно.

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

Дело подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции для устранения допущенных нарушений с учетом правовой позиции, приведенной в настоящем постановлении, рассмотрения спора по

существу частичного отказа в применении налоговых вычетов по НДС и установления правомерности частичной отмены возмещения налога в заявительном порядке.

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 Астраханской области от 25.01.2012 по делу № А06-8059/2011, постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.03.2012 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 22.06.2012 по тому же делу отменить.

Направить дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд Астраханской области.

Председательствующий А.А. Иванов