



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 13678/11

Москва

20 марта 2012 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью
«Торговый дом «Траст» о пересмотре в порядке надзора постановления
Седьмого арбитражного апелляционного суда от 07.04.2011
и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского
округа от 27.06.2011 по делу № А27-15478/2010 Арбитражного суда
Кемеровской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Траст» – Анциферов Н.В., Малинин Д.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Кемерово – Коптелова И.П., Урядников О.Н.

Заслушав и обсудив доклад судьи Зориной М.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Обществом с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Траст» (далее – общество) в Инспекцию Федеральной налоговой службы по городу Кемерово (далее – инспекция) 05.05.2009 представлена уточненная налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость за первый квартал 2009 года (далее – налоговая декларация), в которой заявлено к возмещению 4 158 236 рублей налога.

В соответствии с пунктом 6 статьи 176 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) общество 03.08.2009 подало в инспекцию заявление о возврате названного налога.

В ходе проведения камеральной проверки налоговой декларации инспекция пришла к выводу о необоснованном отражении обществом 3 884 534 рублей налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Инспекцией вынесено решение от 01.10.2009 № 53 о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

По результатам рассмотрения акта камеральной налоговой проверки, возражений на него общества и материалов, полученных по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля, инспекцией 30.10.2009 приняты решение № 73 о возмещении обществу 136 851 рубля налога на добавленную стоимость, решение № 58 об отказе в возмещении 3 884 534 рублей названного налога и решение № 27571 об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решения инспекции от 30.10.2009 № 58 и № 27571 обжалованы обществом в Арбитражный суд Кемеровской области.

Решением Арбитражного суда Кемеровской области от 17.05.2010 по делу № А27-3135/2010, оставленным без изменения постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 24.08.2010, решения инспекции от 30.10.2009 № 58 и № 27571 признаны недействительными.

Возврат сумм налога на добавленную стоимость, подлежащих возмещению, произведен инспекцией в следующем порядке: 24.11.2009 возвращено 136 851 рубль (по решению инспекции от 30.10.2009 № 73) и 15.09.2010 – 3 884 534 рубля (во исполнение судебного акта по делу № А27-3135/2010 Арбитражного суда Кемеровской области).

Сославшись на нарушение сроков возврата налога на добавленную стоимость, общество обратилось в Арбитражный суд Кемеровской области с заявлением о признании незаконным бездействия инспекции, выразившегося в неначислении и невыплате процентов за несвоевременный возврат названного налога, заявленного к возмещению за первый квартал 2009 года. Общество также просило обязать инспекцию начислить и выплатить за период с 21.08.2009 (12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки) по 14.09.2010 проценты в сумме 370 455 рублей 34 копеек (с учетом уточнения требований).

Решением Арбитражного суда Кемеровской области от 22.12.2010 требования общества удовлетворены частично: бездействие инспекции, выразившееся в неначислении и невыплате процентов за несвоевременный возврат налога на добавленную стоимость, заявленного к возмещению за первый квартал 2009 года, признано незаконным. Суд обязал инспекцию начислить и уплатить проценты, исходя из действовавшей ставки рефинансирования Банка России, за период с 24.08.2009 по 23.11.2009 в связи с нарушением сроков возврата 4 021 385 (136 851 и 3 884 534) рублей налога на добавленную стоимость и за период с 24.11.2009 по 14.09.2010 в связи с нарушением сроков возврата 3 884 534 рублей налога на добавленную стоимость.

Удовлетворяя требования общества, суд счел, что инспекцией в нарушение пунктов 2 и 10 статьи 176 Кодекса не исполнена обязанность по выплате обществу процентов, подлежащих начислению с 12-го дня после завершения (05.08.2009) камеральной налоговой проверки по дате, предшествующую поступлению денежных средств на счет общества в банке. Кроме того, суд указал, что общество неверно определило 21 августа как дату, с которой подлежат начислению и выплате проценты, поскольку 12-м днем после завершения камеральной налоговой проверки является 24, а не 21 августа.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 07.04.2011 решение суда первой инстанции в части признания незаконным бездействия инспекции, выразившегося в неначислении и невыплате процентов за период с 24.08.2009 по 23.11.2009 в связи с несвоевременным возвратом 4 021 385 (136 851 и 3 884 534) рублей налога на добавленную стоимость отменено. В отмененной части в удовлетворении требования отказано.

Суд апелляционной инстанции признал неправильным применение судом первой инстанции пункта 2 статьи 176 Кодекса и, соответственно, вывод этого суда об исчислении срока возврата процентов с 24 августа 2009 года (12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки). Сославшись на факт выявления инспекцией по итогам камеральной налоговой проверки нарушений законодательства о налогах в части 3 884 534 рублей налога на добавленную стоимость, заявленного к возмещению, суд пришел к выводу о том, что к рассматриваемым правоотношениям подлежит применению пункт 3 статьи 176, а не пункт 2, следовательно, общая сумма этого налога, на которую претендует общество, в том числе и 136 851 рубль (часть суммы, в отношении которой замечаний у инспекции не имелось) не подлежит возврату до оформления и принятия инспекцией решений в порядке, установленном статьями 100 и 101 Кодекса.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 27.06.2011 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить в части отказа в удовлетворении его требований, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие нормам законодательства о налогах и сборах.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что указанные судебные акты подлежат отмене, дело – направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции в силу следующего.

Пунктом 1 статьи 176 Кодекса установлено, что если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в порядке, определенном названной статьей.

В статье 176 Кодекса предусмотрен различный механизм возмещения сумм упомянутого налога в зависимости от наличия или отсутствия факта выявления инспекцией при проведении налоговой проверки нарушений законодательства о налогах и сборах.

В соответствии с пунктом 2 статьи 176 Кодекса, если при проведении камеральной налоговой проверки не были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, то по окончании проверки в течение семи дней налоговый орган обязан принять решение

о возмещении соответствующих сумм. Изготовление акта проверки в этом случае Кодексом не требуется. Возврат налогоплательщику суммы налога на добавленную стоимость осуществляет территориальный орган Федерального казначейства в течение пяти дней со дня получения поручения налогового органа на возврат суммы налога, оформленного на основании решения о возврате (пункт 8 статьи 176 Кодекса).

Согласно пункту 3 статьи 176 Кодекса в случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах необходимо соблюдение предусмотренной в статьях 100 и 101 Кодекса процедуры рассмотрения в налоговом органе акта и материалов камеральной налоговой проверки (составление акта проверки, получение возражений налогоплательщика на акт проверки, рассмотрение таких возражений, принятие соответствующих решений). Указанные в пунктах 3 и 7 статьи 176 Кодекса решения налогового органа не могут быть приняты должностными лицами налогового органа до рассмотрения в установленном порядке акта и других материалов камеральной налоговой проверки и возражений налогоплательщика. В этом случае в акте проверки отражаются документально подтвержденные факты выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, достоверность которых оценивается (с учетом возражений налогоплательщика) налоговым органом в ходе рассмотрения материалов проверки.

Как установлено судами, по итогам камеральной налоговой проверки уточненной декларации по налогу на добавленную стоимость за первый квартал 2009 года у инспекции имелись замечания только к части суммы, заявленной обществом к возмещению, а не ко всей сумме. Однако суды апелляционной и кассационной инстанций сочли, что вся сумма налога, заявленная к возмещению из бюджета, не подлежит возврату обществу до принятия решений, перечисленных в пункте 3 статьи 176 Кодекса, а не только та ее часть, в отношении которой у инспекции имелись претензии.

Данное толкование судами апелляционной и кассационной инстанций положений статьи 176 Кодекса является ошибочным.

Положения пункта 3 названной статьи Кодекса не должны распространяться на ту часть суммы, в отношении которой не было выявлено нарушений налогового законодательства и, соответственно, не имелось реальных препятствий к ее возврату.

В отношении такой суммы должны применяться положения пунктов 2, 7 и 8 статьи 176 Кодекса: по окончании проверки в течение семи дней должны быть приняты решения о возмещении соответствующей суммы налога на добавленную стоимость и возврате этой суммы налога, оформлено поручение на возврат налога; затем на следующий день поручение должно быть направлено в территориальный орган Федерального казначейства, который в течение пяти дней со дня его получения осуществляет возврат налогоплательщику суммы налога на указанный им счет в банке.

Следовательно, инспекция не вправе была по окончании налоговой проверки со ссылкой на пункт 3 статьи 176 Кодекса откладывать возврат суммы налога на добавленную стоимость, в отношении которой не выявлено нарушений налогового законодательства (136 851 рубль), до момента изготовления акта проверки либо принятия решений о возмещении, возврате этого налога.

Таким образом, вывод суда первой инстанции о необходимости начисления обществу процентов на названную сумму начиная с 12-го дня после окончания 05.08.2009 камеральной налоговой проверки по дате, предшествующую поступлению денежных средств на счет общества в банке, правомерен.

Что касается возврата 3 884 534 рублей налога на добавленную стоимость, то судебными актами по делу № А27-3135/2010 Арбитражного суда Кемеровской области решения инспекции от 30.10.2009 № 58 и № 27571 признаны недействительными в связи с незаконностью выводов инспекции о нарушении обществом налогового законодательства

при предъявлении к возмещению указанной суммы налога. Из этого следует, что суды признали неоправданным увеличение инспекцией срока принятия решения о возврате этой суммы налога.

Поэтому в настоящем деле проценты также должны быть начислены и выплачены с того момента, когда 3 884 534 рубля налога на добавленную стоимость должны были быть возвращены обществу в силу закона, если бы инспекция своевременно приняла надлежащее решение.

Таким образом, выводы судов апелляционной и кассационной инстанций в части отказа в начислении процентов на названную сумму начиная с 12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки неправомерны.

Учитывая изложенное, судами апелляционной и кассационной инстанций необоснованно отказано обществу в начислении и выплате процентов за период с 24.08.2009 по 23.11.2009 в связи с нарушением сроков возврата 4 021 385 (136 851 и 3 884 534) рублей налога на добавленную стоимость.

Кроме того, судом первой инстанции допущена ошибка в определении дня, с которого обществу подлежат начислению и выплате проценты. Согласно статье 88 Кодекса камеральная проверка проводится в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации. В рассматриваемом случае налоговая декларация подана обществом 05.05.2009 и, следовательно, срок проведения проверки заканчивается 05.08.2009.

Поскольку в силу пункта 10 статьи 176 Кодекса при нарушении сроков возврата суммы налога проценты начисляются с 12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки, общество правильно определило 21.08.2009 как начало начисления процентов.

При названных обстоятельствах решение суда первой инстанции и постановления судов апелляционной и кассационной инстанций основаны на неправильном применении норм права, нарушают единообразие в их толковании и применении арбитражными судами

и согласно пункту 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 Кемеровской области от 22.12.2010 по делу № А27-15478/2010, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 07.04.2011 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 27.06.2011 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Кемеровской области.

Председательствующий

А.А. Иванов