



## ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 162/10

Москва

20 апреля 2010 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., Бабкина А.И., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 24 по Ростовской области (правопреемника Инспекции Федеральной налоговой службы по Советскому району города Ростова-на-Дону) о пересмотре в порядке надзора постановления Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.07.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского

округа от 25.09.2009 по делу № А53-16885/2008 Арбитражного суда Ростовской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 24 по Ростовской области – Овчар О.В., Пономарев А.В., Уткина В.М.;

от открытого акционерного общества «Лиман» – Бражник А.В., Чаркчян А.Г.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бабкина А.И., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Лиман» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Ростовской области с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Советскому району города Ростова-на-Дону (далее – инспекция) от 04.07.2008 № 1408 в части отказа в возмещении 57 749 рублей налога на добавленную стоимость.

Решением Арбитражного суда Ростовской области от 06.03.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано. Суд, признав обстоятельства, указанные в решении от 04.07.2008 № 1408 и послужившие основанием для отказа в возмещении названной суммы установленными, а также подтвердив правильность применения положений главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), счел выводы инспекции правомерными.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.07.2009 в связи с реорганизацией инспекции произведена замена ответчика в порядке, предусмотренном статьей 48 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, на надлежащего ответчика – Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 24 по Ростовской области (далее – инспекция). Решение суда первой

инстанции отменено. Решение инспекции от 04.07.2008 № 1408 в части отказа обществу в возмещении 57 749 рублей налога признано недействительным по процедурным основаниям – как принятое с существенным нарушением положений статьи 101 Кодекса.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 25.09.2009 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, инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение арбитражными судами единообразия в толковании и применении норм права, и оставить без изменения решение суда первой инстанции.

В отзыве на заявление общество просит оставить указанные судебные акты без изменения как соответствующие законодательству о налогах и сборах и судебной практике.

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 оставлению без изменения по следующим основаниям.

Обществом представлена в инспекцию налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость (далее – налог) за ноябрь 2007 года. По результатам камеральной налоговой проверки инспекция составила акт проверки от 04.04.2008 № 3661. После рассмотрения материалов проверки и письменных возражений общества с участием его представителя ею было принято решение от 04.06.2008 о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

С учетом документов, полученных в рамках дополнительных мероприятий, инспекция приняла решение от 04.07.2008 № 1408 (далее – решение № 1408) о возмещении обществу 1 409 911 рублей налога и об

отказе в возмещении 57 749 рублей налога, а также решение от 04.07.2008 № 795 (далее – решение № 795) об отказе в привлечении к налоговой ответственности.

Отказывая в возмещении 57 749 рублей налога, инспекция исходила из установленных в ходе налоговой проверки обстоятельств, свидетельствующих об отсутствии у общества реальных хозяйственных операций с поставщиками товаров и несоответствии выставленных поставщиками счетов-фактур требованиям, предусмотренным пунктом 5 статьи 169 Кодекса.

Не согласившись с отказом в возмещении указанной суммы, общество обратилось в арбитражный суд.

Суд первой инстанции пришел к выводу, что инспекция отказала в возмещении 57 749 рублей налога правомерно, поскольку сведения, содержащиеся в счетах-фактурах, противоречат данным первичных бухгалтерских документов и не соответствуют требованиям пункта 5 статьи 169 Кодекса, а представленные инспекцией доказательства свидетельствуют об отсутствии реальных хозяйственных операций между обществом и поставщиками.

Суд апелляционной инстанции признал выводы суда первой инстанции соответствующими доказательствам, имеющимся в деле, и положениям главы 21 Кодекса, однако отменил решение суда первой инстанции, сочтя, что решение № 1408 принято инспекцией с нарушением требований пункта 14 статьи 101 Кодекса, так как материалы камеральной налоговой проверки с учетом сведений, полученных в результате проведения дополнительных мероприятий налогового контроля, были рассмотрены в отсутствие представителя общества, не извещенного надлежащим образом о времени и месте их рассмотрения (направленное по электронной почте уведомление от 02.07.2008 о начале рассмотрения материалов налоговой проверки 03.07.2008 в 10.00 общество получило в день рассмотрения материалов в 11.04).

По мнению суда апелляционной инстанции, в силу того, что решение № 1408 об отказе в возмещении 57 749 рублей налога и решение № 795 об отказе в привлечении к налоговой ответственности приняты в один и тот же день по материалам одной и той же налоговой проверки, инспекция должна была заблаговременно и надлежащим образом известить налогоплательщика о времени и месте рассмотрения материалов проверки, поскольку неуведомление налогоплательщика является самостоятельным и безусловным основанием для отмены обжалуемого решения налогового органа как не соответствующего закону.

Довод инспекции о том, что в данном случае пункт 14 статьи 101 Кодекса неприменим, так как решение об отказе в привлечении к налоговой ответственности, принятое по тем же материалам налоговой проверки, обществом не было обжаловано ни в административном, ни в судебном порядке, суд апелляционной инстанции не принял во внимание, сославшись на пункт 3 статьи 176 Кодекса, согласно которому решение о возмещении или об отказе в возмещении налога принимается одновременно с решением о привлечении или об отказе в привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности на основании одних и тех же обстоятельств, устанавливаемых при рассмотрении материалов налоговой проверки.

Суд кассационной инстанции с выводами суда апелляционной инстанции согласился.

Указанный подход соответствует положениям пункта 14 статьи 101 Кодекса и главы 21 Кодекса о порядке рассмотрения вопросов, связанных с возмещением налога.

Решение № 1408 об отказе в возмещении налога и решение № 795 об отказе в привлечении к налоговой ответственности были приняты инспекцией в один день и тот же день по материалам одной и той же налоговой проверки.

В силу пункта 14 статьи 101 Кодекса лицу, в отношении которого проводилась проверка, должна быть обеспечена возможность участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и представить объяснения.

Следовательно, налоговая инспекция должна извещать налогоплательщика о времени и месте рассмотрения материалов проверки.

Поскольку материалы камеральной налоговой проверки с учетом данных, полученных в результате проведения дополнительных мероприятий налогового контроля, были рассмотрены инспекцией в отсутствие представителя общества, заблаговременно не извещенного о времени и месте их рассмотрения, решение № 1408 нарушает требования этой нормы.

Согласно пункту 3 статьи 176 Кодекса решение о возмещении или об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость из бюджета принимается одновременно с решением о привлечении или об отказе в привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности по результатам рассмотрения материалов камеральной проверки. При этом положения названной статьи не предусматривают самостоятельной процедуры принятия решения о возмещении или об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость, а соотносятся со статьей 101 Кодекса.

Таким образом, нормы, направленные на обеспечение участия налогоплательщика в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя, действуют и при разрешении вопросов, связанных с возмещением указанного налога.

Следовательно, довод заявителя о неприменимости положений пункта 14 статьи 101 Кодекса к решению № 1408 об отказе в возмещении 57 749 рублей налога в силу того, что решение № 795 об отказе в привлечении к налоговой ответственности не было обжаловано ни в административном, ни в судебном порядке, является несостоятельным.

Налоговый орган во всех случаях обязан информировать налогоплательщика об обнаруженных ошибках при заполнении документов и налоговых правонарушениях, при этом право на представление своих возражений у налогоплательщика возникает с момента предъявления налоговым органом требования представить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. Кроме того, при производстве дела в налоговых органах в силу пункта 1 статьи 101 и статьи 88 Кодекса налоговый орган должен заблаговременно известить налогоплательщика о времени и месте рассмотрения материалов как выездной, так и камеральной проверки.

Отсюда следует, что процедурные гарантии прав налогоплательщика в виде его обязательного уведомления распространяются не только на ситуации, связанные с привлечением лица к налоговой ответственности, но и на случаи возникновения у налогового органа вопросов о правильности исчисления и уплаты налога, не связанных с привлечением лица к налоговой ответственности.

В силу изложенного вывод суда первой инстанции о неприменимости в настоящем деле пункта 14 статьи 101 Кодекса основан на ограничительном толковании данной нормы – без учета ее смысла и связи с другими нормативными положениями.

При таких обстоятельствах суд апелляционной инстанции обоснованно пришел к выводу, а суд кассационной инстанции правомерно с ним согласился, что решение № 1408 в части отказа в возмещении 57 749 рублей налога является недействительным ввиду существенных нарушений положений статьи 101 Кодекса.

Таким образом, оснований, предусмотренных статьей 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, для отмены оспариваемых судебных актов не имеется.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

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:**

постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.07.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 25.09.2009 по делу № А53-16885/2008 Арбитражного суда Ростовской области оставить без изменения.

Заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 24 по Ростовской области оставить без удовлетворения.

Председательствующий

А.А. Иванов