



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 7278/10

Москва

20 октября 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., Валявиной Е.Ю.,
Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Козловой О.А.,
Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В.,
Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Управления Федеральной налоговой службы
по Республике Саха (Якутия) о пересмотре в порядке надзора решения
Арбитражного суда Республики Саха (Якутия) от 03.08.2009 по делу
№ А58-1186/2009, постановления Четвертого арбитражного
апелляционного суда от 14.10.2009 и постановления Федерального
арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 09.02.2010 по тому же
делу.

В заседании приняли участие представители заявителя – Управления Федеральной налоговой службы по Республике Саха (Якутия) – Овчар О.В., Пищулина Е.В., Шаронин В.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Петровой С.М., а также объяснения представителей участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Фирма-2000» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Саха (Якутия) с заявлением о признании недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы по Республике Саха (Якутия) (далее – управление) от 14.11.2008 № 11-31/6 о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда Республики Саха (Якутия) от 03.08.2009 заявленное требование удовлетворено.

Постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.10.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 09.02.2010 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов управление просит их отменить как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и направить дело на новое рассмотрение. По мнению управления, суды расширительно истолковали правовую позицию, выраженную в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 17.03.2009 № 5-П «По делу о проверке конституционности положения, содержащегося в абзацах четвертом и пятом пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с жалобой общества с ограниченной

ответственностью «Варм» (далее – постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17.03.2009 № 5-П).

В отзыве на заявление общество 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 управления, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене по следующим основаниям.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы по Республике Саха (Якутия) (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества за период с 01.01.2004 по 31.12.2006, по итогам которой принято решение от 20.12.2007 № 12/108 (далее – решение инспекции) о привлечении его к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Во исполнение постановления старшего следователя по особо важным делам Следственной части по расследованию организованной преступной деятельности при Министерстве внутренних дел Республики Саха (Якутия) от 18.03.2008 решением управления от 08.04.2008 № 11-30/8 назначена повторная выездная налоговая проверка общества в отношении тех же налогов за период с 01.01.2004 по 31.12.2006.

Управление 25.04.2008 отменило решение инспекции как не соответствующее требованиям пункта 8 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс). При этом управление исходило из того, что к акту выездной налоговой проверки от 12.10.2007 № 12/104 не приложены документы, подтверждающие доходы и расходы общества, установленные проверкой; состав налоговых правонарушений не определен, обстоятельства их совершения не раскрыты.

В это же время общество оспорило решение инспекции в Арбитражный суд Республики Саха (Якутия), который решением от 13.05.2008 по делу № А58-1644/2008 признал его недействительным, поскольку в акте и решении инспекции не указаны обстоятельства совершения обществом налогового правонарушения, отсутствует документальное его подтверждение, то есть решение инспекции не соответствует требованиям статьи 101 Кодекса.

По результатам повторной выездной налоговой проверки управление приняло решение от 14.11.2008 № 11-31/6 (далее – решение управления) о привлечении общества к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 и статье 123 Кодекса, которым доначислило ему налог на прибыль, единый социальный налог, налог на добавленную стоимость, единый налог на вмененный доход, начислило пени, а также предложило удержать и перечислить в бюджет налог на доходы физических лиц.

Не согласившись с указанным решением управления, общество обратилось в Арбитражный суд Республики Саха (Якутия) с заявлением о признании его недействительным.

Признавая решение управления недействительным, суды трех инстанций сделали вывод о том, что оно изменяет права и обязанности общества по уплате налогов, пеней и штрафов, неправомерность начисления которых установлена вступившим в законную силу решением суда.

Суды исходили из того, что по результатам повторной выездной налоговой проверки обществу доначислены такие же налоги за те же налоговые периоды, что и решением инспекции, которое было признано недействительным вступившим в законную силу решением Арбитражного суда Республики Саха (Якутия) от 13.05.2008 по делу № А58-1644/2008.

При этом суды сослались на постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 17.03.2009 № 5-П, которым признано не соответствующим статьям 46 (часть 1), 57 и 118 (части 1 и 2)

Конституции Российской Федерации положение, содержащееся в абзацах четвертом и пятом пункта 10 статьи 89 Кодекса, согласно которому повторная выездная налоговая проверка налогоплательщика может проводиться вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего первоначальную выездную налоговую проверку, в той мере, в какой данное положение по смыслу, придаваемому ему сложившейся правоприменительной практикой, не исключает возможности вынесения вышестоящим налоговым органом при проведении повторной выездной налоговой проверки решения, которое влечет изменение прав и обязанностей налогоплательщика, определенных не пересмотренным и не отмененным в установленном процессуальным законом порядке судебным актом, принятым по спору того же налогоплательщика и налогового органа, осуществлявшего первоначальную выездную налоговую проверку, и тем самым вступает в противоречие с ранее установленными судом фактическими обстоятельствами и имеющимися в деле доказательствами, подтвержденными данным судебным актом.

С учетом указанной правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации суды сочли, что решение управления направлено на преодоление вступившего в законную силу решения Арбитражного суда Республики Саха (Якутия) по делу № А58-1644/2008.

Данный вывод является ошибочным.

Пунктом 10 статьи 89 Кодекса вышестоящему налоговому органу предоставлено право проводить повторную выездную налоговую проверку налогоплательщика в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку.

Повторной выездной налоговой проверкой налогоплательщика признается выездная налоговая проверка, проводимая независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же период.

Основанием для назначения повторной выездной налоговой проверки являлся контроль за деятельностью инспекции, как того требует пункт 10 статьи 89 Кодекса Российской Федерации, поскольку в отношении должностного лица инспекции, проводившего выездную налоговую проверку общества, было возбуждено уголовное дело за получение взятки у руководителя общества и Верховным судом Республики Саха (Якутия) вынесен обвинительный приговор.

Из постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 17.03.2009 № 5-П следует, что повторная выездная налоговая проверка недопустима, когда имеются основания полагать, что ее результаты могут вступить в противоречие с ранее установленными судом фактическими обстоятельствами и имеющимися в деле доказательствами, подтвержденными не пересмотренным по установленной процессуальной процедуре судебным актом. Вместе с тем необходимо в каждом конкретном подобном случае исследовать вопрос о том, исключает или не исключает повторная выездная налоговая проверка принятие по ее результатам решения, вступающего в противоречие с ранее установленными судом фактическими обстоятельствами и имеющимися в деле доказательствами, подтвержденными действующим судебным актом.

Из материалов дела следует, что при рассмотрении дела № А58-1644/2008 суд не давал оценки доказательствам и фактическим обстоятельствам, а также сделанным инспекцией на их основании выводами, обоснованность и законность которых являются предметом контроля вышестоящего налогового органа при проведении повторной проверки.

Решение управления, принятое по результатам повторной выездной налоговой проверки, было отменено судом только по мотиву наличия судебного акта, признавшего решение инспекции, принятое

по результатам первоначальной налоговой проверки общества, недействительным.

Однако наличие судебного акта, отменившего решение налогового органа, не является достаточным основанием для отмены решения управления.

Решение вышестоящего налогового органа может быть отменено только в том случае, если содержащиеся в нем выводы воспроизводят изложенные в решении инспекции обстоятельства, признанные судом ошибочными.

Поскольку обстоятельства, послужившие основанием для доначисления обществу налогов, начисления пеней и штрафов, по делам о признании недействительными решения инспекции по первоначальной выездной налоговой проверке и решения управления по повторной выездной налоговой проверке судами не исследовались, то выводы судов о том, что решение управления вступает в противоречие с судебными актами по делу № А58-1644/2008, являются преждевременными.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для их отмены.

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 Республики Саха (Якутия) от 03.08.2009 по делу № А58-1186/2009, постановление Четвертого

арбитражного апелляционного суда от 14.10.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 09.02.2010 отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Саха (Якутия).

Председательствующий

А.А. Иванов