

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е № 306-КГ18-10607

г. Москва

22 ноября 2018 г.
Дело № А65-26432/2016

Резолютивная часть определения объявлена 21 ноября 2018 года.
Полный текст определения изготовлен 22 ноября 2018 года.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

судей Першутова А.Г., Прониной М.В.,

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 14 по Республике Татарстан на постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 25.04.2018 по делу № А65-26432/2016 Арбитражного суда Республики Татарстан

по заявлению индивидуального предпринимателя Гаязова Наиля Асляховича (далее – предприниматель, налогоплательщик) к Межрайонной

инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Республике Татарстан, Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 14 по Республике Татарстан о признании недействительными требования об уплате налога от 07.08.2015 № 1108, решения от 22.09.2015 № 3233 о взыскании налоговой задолженности за счет денежных средств предпринимателя в банках, а также признании не подлежащим исполнению постановления от 08.08.2016 № 8734 о взыскании налоговой задолженности за счет имущества предпринимателя,

с участием третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, – Управления Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан, Вахитовского районного отдела судебных приставов г. Казани.

В заседании приняли участие представители:

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 14 по Республике Татарстан – Денисаев М.А., Матвиенко А.А., Степанов О.С., Залялова А.Р.;

индивидуальный предприниматель Гаязов Наил Асляхович ;

от индивидуального предпринимателя Гаязова Н.А. – Нурмухаметова Р.Р.

от Управления Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан – Красильникова А.М.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 16 по Республике Татарстан и Вахитовский районный отдел судебных приставов города Казани, надлежаще извещенные о месте и времени судебного разбирательства, своих представителей в судебное заседание не направили, что в силу части 5 статьи 156 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не является препятствием для рассмотрения дела в их отсутствие.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Прониной М.В., выслушав доводы представителей налоговых органов по кассационной жалобе и возражения предпринимателя и его представителя на кассационную жалобу, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 16 по Республике Татарстан провела выездную налоговую проверку по вопросам правильности исчисления и полноты уплаты предпринимателем налогов за 2011-2013 гг., по результатам которой приняла решение от 26.05.2015 № 2.15-46/2 о доначислении предпринимателю налога на добавленную стоимость в размере 12 814 рублей, налога на доходы физических лиц в размере 7 859 733 рублей, пени в сумме 1 484 823 рублей, а также штрафов в размере 3 228 857 рублей, предусмотренных статьей 119 и пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс).

Управлением Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан 03.08.2015 указанное решение инспекции оставлено без изменения.

Впоследствии Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 16 по Республике Татарстан приняты меры к принудительному исполнению решения от 26.05.2015 № 2.15-46/2 путем предъявления предпринимателю требования от 07.08.2015 № 1108 об уплате налога, а также вынесения решения от 22.09.2015 № 3233 о взыскании налоговой задолженности за счет денежных средств предпринимателя в банках, а также электронных денежных средств.

Судебными актами по делу № А65-26621/2015 решение налогового органа от 26.05.2015 № 2.15-46/2 признано недействительным в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 12 814 рублей по эпизоду взаимоотношений с обществом с ограниченной ответственностью «Элоника», налога на доходы физических лиц в сумме 12 692 рублей, соответствующих сумм пеней и штрафов.

В связи с отсутствием на счетах налогоплательщика денежных средств в размере, достаточном для исполнения решения о взыскании недоимки за счет денежных средств, Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 14 по Республике Татарстан (далее – инспекция) вынесла постановление

от 08.08.2016 № 8734 о взыскании налога, сбора, пени, штрафа, процентов за счет имущества налогоплательщика.

Посчитав свои права нарушенными, предприниматель обратился в арбитражный суд с заявлением, в котором просил признать требование об уплате задолженности от 07.08.2015 № 1108 и решение о взыскании задолженности от 22.09.2015 № 3233 недействительными, а постановление о взыскании задолженности от 08.08.2016 № 8734 – не подлежащим исполнению.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 20.02.2017, оставленным без изменения постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.12.2017, заявление предпринимателя в части признания недействительными требования от 07.08.2015 № 1108 и решения от 22.09.2015 № 3233 оставлено без рассмотрения. В удовлетворении заявления о признании не подлежащим исполнению постановления от 08.08.2016 № 8734 о взыскании налога, сбора, пени, штрафа, процентов за счет имущества налогоплательщика отказано.

Постановлением Арбитражного суда Поволжского округа от 25.04.2018 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменены в части отказа в удовлетворении заявленных требований. В указанной части дело направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

В кассационной жалобе, направленной в Верховный Суд Российской Федерации, инспекция просит отменить постановление арбитражного суда кассационной инстанции и оставить в силе решение суда первой инстанции, постановление суда апелляционной инстанции.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Прониной М.В. от 15.10.2018 кассационная жалоба инспекции вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации

законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия приходит к следующим выводам.

Отказывая в удовлетворении требования предпринимателя о признании не подлежащим исполнению постановления от 08.08.2016 № 8734 о взыскании налога, сбора, пени, штрафа, процентов за счет имущества налогоплательщика, суды первой и апелляционной инстанций исходили из того, что данное постановление принято инспекцией с соблюдением порядка и сроков, установленных статьей 47 Налогового кодекса, не нарушает прав и законных интересов предпринимателя.

Отменяя судебные акты и направляя дело на новое рассмотрение, суд кассационной инстанции руководствовался тем, что на основании пункта 2 статьи 12 Федерального закона от 28.12.2017 № 436-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации (далее – Закон № 436-ФЗ) задолженность по налоговым платежам, образовавшаяся на 01.01.2015, не может быть взыскана принудительно, поскольку подлежит отнесению в состав задолженности безнадежной к взысканию и списанию с лицевого счета предпринимателя.

Между тем судом кассационной инстанции не учтено следующее.

В силу пунктов 2 и 3 статьи 44 Налогового кодекса обязанность по уплате конкретного налога возлагается на налогоплательщика с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога, и по общему правилу прекращается с уплатой налога.

Согласно статье 59 Налогового кодекса в установленных законодательством случаях в отношении задолженности по налогам (пени, штрафам), числящейся за отдельными налогоплательщиками, допускается признание ее безнадежной к взысканию.

Институт признания налоговой задолженности безнадежной к взысканию предполагает существование юридических или фактических препятствий к

реальному исполнению обязанности по уплате налогов (пени, штрафов). Списание задолженности как безнадежной означает, что применение мер, направленных на принудительное исполнение налоговой обязанности является невозможным, в связи с чем задолженность исключается из лицевого счета налогоплательщика и более не может выступать предметом взыскания.

Так, в соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 12 Закона № 436-ФЗ признается безнадежной к взысканию и подлежит списанию задолженность физических лиц (по транспортному налогу, налогу на имущество физических лиц, земельному налогу) и индивидуальных предпринимателей (по всем налогам, за исключением налога на добычу полезных ископаемых, акцизов и налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через границу Российской Федерации), пеням и штрафам, образовавшаяся на 01.01.2015.

Из содержания статьи 12 Закона № 436-ФЗ не следует, что данная норма является актом прощения налоговой задолженности (налоговая амнистия), прекращающим согласно подпункту 5 пункта 3 статьи 44 Налогового кодекса обязанность по уплате налогов, пени и штрафов.

Напротив, положения данной статьи сформулированы как устанавливающие специальные основания для списания задолженности, право на взыскание которой не утрачено налоговыми органами, и в качестве признака безнадежности задолженности к взысканию законодателем рассматривается сам по себе факт ее непогашения в течение трех лет (2015-2017 гг.).

Не ограниченное во времени нахождение налогоплательщиков под риском применения мер принудительного взыскания является обременительным для граждан (индивидуальных предпринимателей) и дальнейшее сохранение такой ситуации признано государством нецелесообразным. При этом предполагается, что причины, по которым меры принудительного взыскания налоговой задолженности не привели к ее погашению, обусловлены возникшими у граждан (индивидуальных предпринимателей) обстоятельствами, не позволяющими в течение длительного периода полностью исполнить обязанность по уплате налогов, а не сокрытием сведений о неуплаченных

налогах от налоговых органов, равно как сокрытием имущества от обращения на него взыскания.

С учетом изложенного, для целей статьи 12 Закона № 436-ФЗ под подлежащей списанию задолженности граждан (индивидуальных предпринимателей), образовавшейся на 01.01.2015, должны пониматься недоимки по налогам, а также пени и штрафы, известные налоговым органам и подлежавшие взысканию на указанный момент времени, но не погашенные полностью или в соответствующей части в течение 2015-2017 гг.

Следовательно, недоимка по налогам, задолженность по пеням и штрафам может быть списана только с лиц, которые задекларировали ее до 01.01.2015, либо с лиц, налоговая задолженность которых выявлена (начислена) налоговыми органами до указанного дня, но не взыскана на момент вступления в силу Закона № 436-ФЗ, то есть на 28.12.2017.

Кроме того, распространение статьи 12 Закона № 436-ФЗ на задолженность по налогам, исчисленную за налоговые периоды до 01.01.2015, но выявленную по результатам налоговых проверок в 2015 – 2017 гг., означало бы, что налогоплательщики, уклонявшиеся от исполнения обязанности по уплате налогов, ставятся в привилегированное положение в сравнении с гражданами, уплатившими налоги в полном объеме и в срок, что не отвечает принципу равенства всех перед законом.

Иное регулирование, позволяющее списывать задолженность по критерию ее образования за определенные расчетные и отчетные периоды (истекшие до 01.01.2017), установлено статьей 11 Закона № 436-ФЗ только в отношении недоимок по страховым взносам в государственные внебюджетные фонды Российской Федерации, и не может быть распространено на платежи, указанные в статье 12 Закона № 436-ФЗ.

По настоящему делу судами установлено, что задолженность по налогам, пени и штрафам образовалась у предпринимателя после принятия инспекцией решения от 26.05.2015 № 2.15-46/2 по результатам выездной налоговой проверки, то есть после 01.01.2015.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 17.02.2016 по делу № А65-26621/2015, вступившим в законную силу, установлено, что доначисление налогов предпринимателю является правомерным и обусловлено получением им необоснованной налоговой выгоды.

Распространив действие статьи 12 Закона № 436-ФЗ на рассматриваемую ситуацию, суд округа по существу признал основанием для списания долга по налогам факт неисполнения налогоплательщиком имеющейся у него налоговой обязанности, а не затруднительность ее исполнения в установленный законом срок по обстоятельствам, сложившимся в жизни (деятельности) гражданина.

Следовательно, положения статьи 12 Закона № 436-ФЗ к рассматриваемой задолженности применению не подлежали, а инспекцией, не принявшей решение о списании спорной задолженности, не допущено незаконного бездействия. Постановление о взыскании задолженности, вынесенное в отношении предпринимателя в порядке статьи 47 Налогового кодекса, подлежит исполнению.

При таких обстоятельствах Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что судом округа допущено существенное нарушение норм материального права, в связи с чем оспариваемое постановление арбитражного суда кассационной инстанции подлежит отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции – оставлению в силе.

Руководствуясь статьями 176, 291.11 – 291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 25.04.2018 по делу № А65-26432/2016 Арбитражного суда Республики Татарстан отменить.

Решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 20.02.2017 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.12.2017 по данному делу оставить в силе.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судья

А.Г. Першутов

Судья

М.В. Пронина