

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № 306-КГ17-15420

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

31.01.2018

Резолютивная часть определения объявлена 31.01.2018
Полный текст определения изготовлен 31.01.2018

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

председательствующего Завьяловой Т.В.
судей Павловой Н.В., Тютин Д.В.,

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе индивидуального предпринимателя Каубасова Шинбулата Темирбулатовича на решение Арбитражного суда Саратовской области от 23.01.2017 по делу № А57-25507/2016, постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.04.2017 и постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 27.07.2017 по тому же делу

по заявлению индивидуального предпринимателя Каубасова Шинбулата Темирбулатовича к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы

№ 9 по Саратовской области и Управлению Федеральной налоговой службы по Саратовской области о признании незаконными уведомлений об отказе в использовании права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС.

В заседании приняли участие представители:

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Саратовской области – Родионова И.Н., Смирных С.Л.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Саратовской области – Матвиенко А.А., Смирнов С.Л., Суховеев Е.М.

Индивидуальный предприниматель Каубасов Шинбулат Темирбулатович, извещенный надлежащим образом о времени и месте судебного разбирательства, своих представителей для участия в судебном заседании не направил, в связи с чем дело рассмотрено в порядке статьи 156 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в его отсутствие, представил дополнительное пояснение, в котором поддерживает доводы кассационной жалобы.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Павловой Н.В., выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 9 по Саратовской области (далее – инспекция, налоговый орган) в отношении индивидуального предпринимателя Каубасова Шинбулата Темирбулатовича (далее – предприниматель, налогоплательщик) проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2011 по 31.12.2013, по результатам которой инспекцией принято решение от 06.02.2015 № 09/43 о привлечении

предпринимателя к налоговой ответственности, доначислении налогов и начислении пеней по общей системе налогообложения. В частности, предпринимателю доначислен налог на добавленную стоимость (далее – НДС) в общем размере 1 827 358 рублей и соответствующие суммы пени.

Основанием для доначисления послужило необоснованное применение предпринимателем специального налогового режима (единого налога на вмененный доход) в отношении деятельности по реализации запасных частей к сельскохозяйственной технике иным хозяйствующим субъектам.

Предпринимателем 13.07.2016 в адрес инспекции направлено уведомление об использовании права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС за 2011 – 2013 гг.

Письмами от 27.06.2016 №№ 39, 40 и 41 инспекция сообщила предпринимателю об отказе в применении освобождения, мотивировав свой отказ тем, что уведомления об освобождении поступили в инспекцию после налоговой проверки и вступления в законную силу решения Арбитражного суда Саратовской области от 03.03.2016 по делу № А57-11233/2015, которым предпринимателю отказано в признании недействительным решения инспекции от 06.02.2015 № 09/43.

Жалоба предпринимателя на отказ в предоставлении освобождения от исполнения обязанностей плательщика НДС, выраженный в письмах инспекции от 27.06.2016, оставлена без удовлетворения решением Управления Федеральной налоговой службы по Саратовской области от 06.04.2015.

Не согласившись с отказом инспекции, предприниматель обратился в суд с заявлением о признании этих действий незаконными.

Решением Арбитражного суда Саратовской области от 23.01.2017, оставленным без изменения постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.04.2017, в удовлетворении заявления предпринимателю отказано.

Арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 27.07.2017 оставил состоявшиеся по делу судебные акты без изменения.

В кассационной жалобе предприниматель ставит вопрос об отмене судебных актов арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций, ссылаясь на существенные нарушения судами норм материального и процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита его нарушенных прав.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Павловой Н.В. от 20.12.2017 кассационная жалоба предпринимателя 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 считает, что кассационная жалоба подлежит удовлетворению, а обжалуемые судебные акты - отмене по следующим основаниям.

При разрешении настоящего спора суды исходили из того, что обязанность предпринимателя по уплате НДС за период 2011-2013 гг. в общей сумме 1 827 358 рублей установлена по итогам выездной налоговой проверки и подтверждена судебными актами по делу № А57-11233/2015 Арбитражного суда Саратовской области, в которых дана оценка законности доначисления налогов заявителю, в связи с чем отсутствуют основания для последующего разрешения вопроса о праве предпринимателя на освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС.

Между тем судами не учтено следующее.

На основании пунктов 1 и 5 статьи 145 Налогового кодекса организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей плательщиков НДС, связанных с исчислением и уплатой налога, если за три последовательных календарных месяца сумма

полученной ими выручки от реализации товаров (работ, услуг) не превысила в совокупности двух миллионов рублей.

По смыслу данного пункта институт освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика направлен на снижение налогового бремени в отношении лиц, имеющих несущественные обороты по реализации товаров (работ, услуг). Условием для освобождения таких лиц от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой налога, является объективное обстоятельство - соответствие размера выручки налогоплательщика предельному уровню, установленному законом.

Положениями пункта 3 статьи 145 Налогового кодекса также предусмотрена обязанность организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, по представлению в налоговый орган по месту своего учета письменного уведомления и документов, подтверждающих право на такое освобождение.

Однако невыполнение этой обязанности (непредставления уведомления или нарушение срока его представления) не влечет за собой утрату права на освобождение, что являлось бы несоразмерным последствием с точки зрения цели установления данного института, указанной выше.

Как разъяснено в пункте 2 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость», по смыслу пункта 3 статьи 145 Налогового кодекса налогоплательщик лишь информирует налоговый орган о своем намерении использовать право на освобождение, а лицам, фактически использовавшим в соответствующих налоговых периодах освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, не может быть отказано в праве на такое освобождение только лишь по мотиву непредставления в установленный срок уведомления и документов.

Кроме того, для случаев, когда о необходимости уплаты НДС лицу становится известно по результатам мероприятий налогового контроля, в частности, в случае изменения квалификации деятельности налогоплательщика, порядок реализации права на освобождение от уплаты налога законом не предусмотрен (постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24.09.2013 № 3365/13).

Следовательно, само по себе то обстоятельство, что инспекция не учла положения пункта 1 статьи 145 Налогового кодекса при изменении квалификации деятельности налогоплательщика в рамках выездной налоговой проверки, не означает утрату возможности предоставления предпринимателю освобождения по результатам рассмотрения уведомления, поданного после окончания проверки, если освобождение применялось им фактически (налог не исчислялся и не предъявлялся покупателям) и не истек установленный статьей 78 Налогового кодекса срока возврата (зачета) переплаты по налогу.

Отказ в рассмотрении уведомления о применении освобождения по изложенным инспекцией основаниям может привести к взиманию налога в отсутствие экономического источника его уплаты, имея в виду фактическое применение налогоплательщиком освобождения (не предъявление суммы налога на добавленную стоимость в цене реализуемых им товаров), что не отвечает требованиям пунктов 1 и 5 статьи 145 Налогового кодекса.

Суды, формулируя вывод об утрате предпринимателем права на освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС в связи с окончанием выездной налоговой проверки, в рамках которой им не заявлялось о применении указанного освобождения, также не учли, что предприниматель обратился с уведомлением после вступления в силу судебных актов по делу № А57-11233/2015 Арбитражного суда Саратовской области, т.е. после окончательного определения его статуса в качестве плательщика налогов по общей системе налогообложения.

Исходя из правовой позиции, выраженной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.06.2013 № 1001/13,

предприниматель, не соглашаясь с переквалификацией инспекцией сложившихся отношений в рамках административной стадии урегулирования спора и оспаривая обоснованность данной переквалификации в рамках дела № А57-11233/2015, действуя разумно, не мог заявить о применении освобождения по статье 145 Налогового кодекса. Иное означало бы согласие с подходом инспекции относительно обоснованности переквалификации, что не соответствовало бы действительной позиции предпринимателя и по существу лишило бы его права на защиту.

Не могло являться основанием для вывода о законности оспариваемых действий инспекции и само по себе то, что вопрос о правомерности доначисления налогов по результатам выездной налоговой проверки предпринимателю ранее уже являлся предметом оценки судов в рамках дела № А57-11233/2015 Арбитражного суда Саратовской области.

По смыслу положений части 1 статьи 16 и части 4 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вступившее в законную силу решение суда по делу об оспаривании ненормативного правового акта обладает такими свойствами как неопровержимость и исключительность в отношении тех юридических фактов, которые являлись основанием для принятия оспоренного акта и выступали предметом оценки суда.

Это означает, что наличие вступившего в законную силу судебного акта в отношении решения налогового органа, принятого по результатам первоначальной налоговой проверки, препятствует совершению налогоплательщиком или налоговым органом действий, которые направлены на пересмотр установленных в судебном акте обстоятельств и преодоление сделанных в судебном акте выводов (постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 16.03.2010 № 14585/09, от 16.03.2010 № 8163/09, от 20.10.2010 № 7278/10).

Однако при рассмотрении дела № А57-11233/2015 суды исходили из отсутствия у налогоплательщика оснований для применения специального

налогового режима, но не предрешали вопрос о наличии у предпринимателя права на применение освобождения от исполнения обязанностей плательщика НДС согласно статье 145 Налогового кодекса.

При таком положении Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что обжалуемые судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятые с существенными нарушениями норм материального и процессуального права, повлиявшими на исход дела.

Поскольку вопрос о соблюдении условий для применения освобождения, установленных пунктом 1 статьи 145 Налогового кодекса, судами по существу не выяснялся, дело подлежит направлению на новое рассмотрение.

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

определила:

решение Арбитражного суда Саратовской области от 23.01.2017 по делу № А57-25507/2016, постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.04.2017 и постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 27.07.2017 по тому же делу отменить.

Направить дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд Саратовской области.

Председательствующий

Т.В.Завьялова

Судьи

Н.В.Павлова

Д.В. Тютин

