

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

305-КГ17-19973

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

16.03.2018

Дело № А40-230080/2016

Резолютивная часть определения объявлена 14.03.2018

Полный текст определения изготовлен 16.03.2018

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

председательствующего Завьяловой Т.В.

судей Першутова А.Г., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе публичного акционерного общества «Т Плюс» на решение Арбитражного суда города Москвы от 21.03.2017 по делу № А40-230080/2016, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.06.2017 и постановление Арбитражного суда Московского округа от 12.09.2017 по тому же делу

по заявлению публичного акционерного общества «Т Плюс» о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной

налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 от 29.06.2015 № 03-1-28/2/114 о проведении выездной налоговой проверки.

В заседании приняли участие представители:

от публичного акционерного общества «Т Плюс» – Артюх А.А.,
Басманов Е.В., Кузьмина М.В., Романенков В.В., Семенов С.А., Чугреев А.В.,
от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 – Дворникова М.В., Овчар О.В.,
Платов С.А., Рымарев А.В., Юдин С.В.,

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

установила:

публичным акционерным обществом «Т Плюс» (далее – общество, налогоплательщик) 24.03.2011 представлена налоговая декларация по налогу на прибыль организаций за 2010 год, согласно которой к уплате заявлена сумма налога на прибыль – 1 047 898 957 рублей.

Впоследствии 04.04.2013 и 20.08.2013 налогоплательщиком представлены две уточненных налоговых деклараций по налогу на прибыль за 2010 год, в которых увеличен размер внереализационных расходов, подлежащих включению при исчислении налога на прибыль, и, соответственно, уменьшена подлежащая уплате в бюджет сумма налога на прибыль за указанный налоговый период (960 855 976 рублей и 805 499 697 рублей соответственно).

По результатам проведения камеральной налоговой проверки уточненной налоговой декларации от 20.08.2013 Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 (далее – инспекция, налоговый орган) подтвержден факт наличия у налогоплательщика переплаты по налогу на прибыль.

Вместе с тем 29.06.2015 налоговым органом принято решение № 03-1-28/2/114 о назначении выездной налоговой проверки общества за период с 01.01.2010 по 31.12.2010. Основанием для вынесения указанного решения послужил факт представления обществом в 2013 году уточненных налоговых деклараций.

Решением Федеральной налоговой службы от 16.08.2016 жалоба общества на действия инспекции по назначению выездной налоговой проверки оставлена без удовлетворения.

Полагая свои права нарушенными в результате назначения выездной налоговой проверки, заявитель обратился в арбитражный суд с заявлением, в котором просил признать решение инспекции от 29.06.2015 № 03-1-28/2/114 недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 21.03.2017, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.06.2017, в удовлетворении заявленных требований отказано.

Арбитражный суд Московского округа постановлением от 12.09.2017 принятые по делу судебные акты оставил без изменения.

В кассационной жалобе, направленной в Верховный Суд Российской Федерации, общество просит отменить принятые по делу судебные акты, заявленные требования удовлетворить, ссылаясь на допущенные существенные нарушения судами норм материального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 13.02.2018 кассационная жалоба общества 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.

Отказывая обществу в удовлетворении заявления, суды трех инстанций исходили из того, что основанием для назначения повторной выездной налоговой проверки послужило представление обществом уточненной налоговой декларации, что соответствует положениям абзаца 4 пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), предусматривающим право налогового органа в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, проводить повторную выездную проверку налогового периода, за который представлена уточненная налоговая декларация.

Суды указали, что проверяемый в ходе повторной выездной налоговой проверки период может превышать три календарных года, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении соответствующей налоговой проверки. При этом Налоговым кодексом не ограничено право налогоплательщиков на представление уточненных налоговых деклараций за период, выходящий за пределы трехлетнего срока. Следовательно, возможность проведения налоговой проверки за пределами указанного срока согласно абзацу 6 пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса соответствует принципам и целям налогового регулирования и не нарушает баланс частных и публичных интересов.

Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации находит правильным вывод судов об отсутствии ограничения по глубине проведения повторной выездной налоговой проверки в рассматриваемой ситуации.

Налогоплательщик не ограничен каким-либо сроком в праве подачи уточненной налоговой декларации и согласно абзацу третьему пункта 4 статьи 89 Налогового кодекса в случае ее представления в рамках соответствующей выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация (в части внесенных уточнений). Данное правило исключает применение трехлетнего ограничения

на глубину проведения выездной проверки, установленного абзацем вторым пункта 4 статьи 89 Налогового кодекса.

Между тем это не означает, что в случае подачи налогоплательщиком уточненной налоговой декларации повторная выездная проверка может быть инициирована налоговым органом в любое время – без учета разумности срока, прошедшего с момента подачи уточненной налоговой декларации.

В силу принципа правовой определенности, выступающего одним из элементов правового государства (часть 1 статьи 1 Конституции Российской Федерации) и с учетом конституционных гарантий свободы экономической деятельности, охраны частной собственности, запрета несоразмерного ограничения прав частных лиц (статьи 34 и 35, часть 3 статьи 55 Конституции Российской Федерации), налогоплательщики должны иметь возможность в разумных пределах предвидеть последствия своего поведения и быть уверенными в неизменности своего официально признанного статуса, приобретенных прав, прежде всего, в том, что касается размера налоговой обязанности, полноты и правильности ее исполнения.

В связи с этим судебная практика исходит из недопустимости избыточного или не ограниченного по продолжительности применения мер налогового контроля в отношении налогоплательщиков, что по существу означало бы придание дискриминационного характера налоговому администрированию и приводило бы к препятствованию предпринимательской деятельности (постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 16.07.2004 № 14-П и постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18.03.2008 № 13084/07).

При оценке разумности срока назначения повторной выездной проверки должны учитываться все обстоятельства, имеющие отношение к обеспечению баланса частных и публичных интересов, в том числе: существование у налогового органа при должной организации контрольной работы возможности по своевременному выявлению обстоятельств хозяйственной деятельности налогоплательщика, указывающих на необоснованность

изменений в исчислении налога, заявленных в уточненной декларации; способность налогоплательщика в случае проведения повторной выездной проверки обеспечить защиту своих прав по прошествии установленного пунктом 1 статьи 23 Налогового кодекса четырехлетнего срока хранения документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов; наличие или отсутствие в действиях налогоплательщика признаков противодействия налоговому контролю (предоставление налоговому органу недостоверных и (или) неполных документов и т.п.).

Бремя доказывания обстоятельств, позволяющих сделать вывод о разумности срока назначения повторной выездной проверки, при этом в силу части 1 статьи 65, части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации лежит на налоговом органе.

При рассмотрении настоящего дела суды установили, что повторная выездная налоговая проверка назначена спустя 1 год 10 месяцев после представления в налоговый орган налоговой декларации, что само по себе является значительным сроком. При этом доводы налогового органа, обосновывающие обстоятельства, связанные с назначением повторной выездной налоговой проверки, суды оставили без соответствующей правовой оценки.

Следовательно, в отсутствие оценки разумности срока назначения повторной выездной проверки, в данной ситуации вывод судов о том, что решение инспекции о назначении проверки не нарушает права и законные интересы общества, не может быть признан правомерным.

С учетом изложенного, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что оспариваемые судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций подлежит отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятые с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими на исход дела, а дело – подлежит направлению на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении дела судам, с учетом позиции Судебной коллегии следует дать оценку разумности сроков назначения повторной выездной налоговой проверки, принять законные и обоснованные судебные акты.

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 города Москвы от 21.03.2017 по делу № А40-230080/2016, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.06.2017 и постановление Арбитражного суда Московского округа от 12.09.2017 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

Председательствующий

Т.В. Завьялова

Судьи

А.Г. Першутов

Д.В. Тютин

