

**ВЕРХОВНЫЙ СУД
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

№ 309-ЭС25-9697

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

18 марта 2026 г.

дело № А07-18520/2024

Резолютивная часть определения объявлена 11 марта 2026 г.

Полный текст определения изготовлен 18 марта 2026 г.

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

председательствующего судьи

Тютина Д.В.

судей

Завьяловой Т.В., Якимова А.А.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Управления Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан на решение Арбитражного суда Республики Башкортостан от 13 декабря 2024 г. по делу № А07-18520/2024, постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21 февраля 2025 г. и постановление Арбитражного суда Уральского округа от 24 июня 2025 г. по указанному делу

по заявлению Общества с ограниченной ответственностью «Нефтегазстрой» к Управлению Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан о признании незаконными решения и действий.

В заседании приняли участие представители:

– от Общества с ограниченной ответственностью «Нефтегазстрой»: Нурисламов Р.Р.;

– от Управления Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан: Жданова Э.М., Келих Е.И., Шагинян Н.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютина Д.В., выслушав объяснения представителя лиц, участвующих в деле, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Общество с ограниченной ответственностью «Нефтегазстрой» (далее – общество) обратилось в арбитражный суд с заявлением к Управлению Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан (далее – управление) о признании незаконными решения от 27 мая 2024 г. № 23-24/1 о назначении повторной выездной налоговой проверки, действий по проведению мероприятий налогового контроля в рамках выездной налоговой проверки, проводимой на основании указанного решения.

Решением Арбитражного суда Республики Башкортостан от 13 декабря 2024 г., оставленным без изменения постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21 февраля 2025 г. и постановлением Арбитражного суда Уральского округа от 24 июня 2025 г., заявленные требования удовлетворены.

В кассационной жалобе, поступившей в Верховный Суд Российской Федерации, управление просит отменить принятые по делу судебные акты, считая их незаконными и необоснованными.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 30 января 2026 г. кассационная жалоба с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в порядке кассационного производства в Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291¹¹ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, далее также – АПК РФ).

Как следует из судебных актов и материалов дела, Межрайонной Инспекцией Федеральной налоговой службы № 29 по Республике Башкортостан (далее – инспекция) в отношении общества проведена выездная налоговая проверка по всем налогам, сборам, страховым взносам за период с 1 января 2021 г. по 31 декабря 2021 г., по результатам которой составлен акт от 25 ноября 2022 г. № 7 и вынесено решение от 29 декабря 2022 г. № 7, в соответствии с которым обществу доначислена, в том числе, недоимка по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) в сумме 34 703 876 рублей, соответствующие пени и санкции. Указанное решение не оспаривалось, исполнено налогоплательщиком.

Оспариваемым решением управления от 27 мая 2024 г. № 23-24/1 в отношении общества назначено проведение повторной выездной налоговой проверки по всем налогам, сборам, страховым взносам за период с 1 января 2021 г. по 31 декабря 2021 г. По результатам проверки составлен акт от 20 июня 2025 г. № 23-30/1, в соответствии с которым обществу доначислена, в том числе, недоимка по НДС и налогу на прибыль организаций в сумме 477 758 186 рублей.

Считая, что указанное решение управления о назначении повторной выездной налоговой проверки и соответствующие действия являются незаконными, общество обратилось в арбитражный суд.

Удовлетворяя заявленные требования, суды, в том числе, исходили из отсутствия в материалах дела доказательств того, что целью проведения управлением проверки являлось осуществление контроля за инспекцией, соответственно не имелось установленных Налоговым кодексом Российской Федерации (далее – НК РФ) оснований для проведения повторной выездной налоговой проверки.

Судами по настоящему делу не учтено следующее.

Как следует из пункта 10 статьи 89 НК РФ, 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. При проведении повторной выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении повторной выездной налоговой проверки. Повторная выездная налоговая проверка налогоплательщика может проводиться вышестоящим налоговым органом – в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку.

В Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 17 марта 2009 г. № 5-П разъяснено, что централизованным характером системы налоговых органов предопределяется контроль вышестоящего налогового органа за деятельностью нижестоящих налоговых органов, направленный на обеспечение соблюдения ими законодательства о налогах и сборах в соответствии с принципом конституционной законности (статья 15 Конституции Российской Федерации). Одной из форм такого контроля является повторная выездная налоговая проверка, предусмотренная положением, содержащимся в абзацах четвертом и пятом пункта 10 статьи 89 НК РФ. Повторная выездная налоговая проверка, проводимая вышестоящим налоговым

органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, осуществившего первоначальную выездную налоговую проверку, должна отвечать критериям необходимости, обоснованности и законности, с тем чтобы не превращаться в неправомерное обременение для налогоплательщика. Осуществляя повторную выездную налоговую проверку с целью контроля деятельности нижестоящего налогового органа, вышестоящий налоговый орган фактически заново и в полном объеме проверяет деятельность налогоплательщика за тот налоговый период, который уже был предметом выездной налоговой проверки. В результате не исключается – на основе повторного изучения тех же документов, исследования тех же фактических обстоятельств – переоценка выводов, сделанных в ходе первоначальной выездной налоговой проверки, и, соответственно, принятие юрисдикционного акта, которым по-новому определяются конкретные права и обязанности налогоплательщика применительно к тому же налоговому периоду, в том числе могут быть выявлены недоимки по налогам и начислены соответствующие пени.

Суды, признавая недействительным оспариваемое решение управления от 27 мая 2024 г. № 23-24/1, исходили, в том числе, из того, что первичная выездная налоговая проверка преимущественно проводилась управлением (более 50 процентов проверяющих являлись его должностными лицами), а не инспекцией, проводимые мероприятия по получению документов, информации, показаний, сведений и доказательств инициированы и (или) проведены непосредственно управлением либо проведены по его поручению; контроль и координация за проведением первичной выездной налоговой проверки осуществлялись также непосредственно управлением.

Однако ни из НК РФ, ни из практики высших судебных органов не следует, что подобная организация первичной выездной налоговой проверки сама по себе препятствует последующему проведению повторной выездной налоговой проверки и нарушает права проверяемого налогоплательщика. Критерии, установленные статьей 89 НК РФ, управлением соблюдены.

В случае несогласия общества с результатами повторной выездной налоговой проверки, оно может защитить свои права, в том числе, путем оспаривания решения, принятого по ее итогам.

Кроме того, как следует из пункта 4 Постановления Пленумов Верховного Суда Российской Федерации, Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18 августа 1992 г. № 12/12 «О некоторых вопросах подведомственности дел судам и арбитражным судам», требования организаций и граждан–предпринимателей о признании неправомерными действий должностных лиц, нарушающих их права и охраняемые законом интересы, подлежат рассмотрению в суде, если обжалуемые действия не были оформлены распорядительными или иными документами. Исходя из пункта 4 Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28 июня 2022 г. № 21 «О некоторых вопросах применения судами положений главы 22 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации и главы 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации» к действиям наделенных публичными полномочиями органов и лиц относится их волеизъявление, которое не облечено в форму решения, но может влечь нарушение прав, свобод и законных интересов граждан и организаций или создавать препятствия к их осуществлению.

Таким образом, общество, заявляя требования как о признании незаконными решения от 27 мая 2024 г. № 23-24/1 о назначении повторной выездной налоговой проверки, так и действий по проведению мероприятий налогового контроля в рамках выездной налоговой проверки, проводимой на основании указанного решения, по существу оспаривало только решение от 27 мая 2024 г. № 23-24/1, поскольку сведений о том, что лица, проводившие проверку, действовали вне рамок данного решения, в материалах дела не имеется.

Таким образом, в настоящем деле у судов не было оснований для признания недействительным оспариваемого решения управления о назначении повторной выездной налоговой проверки.

В связи с тем, что судами допущены существенные нарушения норм материального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав и законных интересов, обжалуемые судебные акты подлежат отмене согласно части 1 статьи 291¹⁴ АПК РФ с отказом заявителю в удовлетворении заявленных требований.

Руководствуясь статьями 176, 291¹¹ – 291¹⁵ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда Республики Башкортостан от 13 декабря 2024 г. по делу № А07-18520/2024, постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21 февраля 2025 г. и постановление Арбитражного суда Уральского округа от 24 июня 2025 г. по указанному делу отменить.

Обществу с ограниченной ответственностью «Нефтегазстрой» в удовлетворении заявленных требований отказать.

Председательствующий судья

Д.В. Тютин

Судья

Т.В. Завьялова

Судья

А.А. Якимов