

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС14-1234

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

Дело № А40-56991/2013

резолютивная часть определения объявлена 23 сентября 2014 года  
полный текст определения изготовлен 25 сентября 2014 года

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

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,  
судей Прониной М.В., Попова В.В.,

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу открытого акционерного общества «РН Холдинг» (г. Москва) на постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 17.02.2014 по делу № А40-56991/2013 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от открытого акционерного общества «РН Холдинг» – Годзданкер Э.С.,  
Синегубов А.Н.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Басиров А.А., Грибков И.С.,  
Званков В.В., Прядкина А.А., Хузина Г.М.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей общества «РН Холдинг», поддержавших доводы жалобы, и представителей Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1, просивших оставить оспариваемый судебный акт без

изменения, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**установила:**

Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы № 1 (далее – инспекция, налоговый орган) проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «ТНК-ВР Холдинг» (после переименования 27.06.2013 – открытое акционерное общество «НР Холдинг»; далее – общество) за период с 01.01.2008 по 31.12.2009, по результатам которой принято решение от 30.06.2011 № 52-20-18/328-2р о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым ему, в частности, предложено уменьшить на 223 503 651 рубль предъявленный к возмещению из бюджета в завышенных размерах налог на добавленную стоимость за 2009 год (в том числе, на 15 055 376 рублей – за I квартал, на 52 454 703 рубля – за II квартал, на 2 051 553 рубля – за III квартал, на 153 942 019 рублей – за IV квартал).

Федеральная налоговая служба решением от 24.10.2011 № СА-4-9/17532@, принятым по апелляционной жалобе общества, решение инспекции от 30.06.2011 № 52-20-18/328-2р утвердила.

Обществу было вручено требование от 10.11.2011 № 99, в котором оно информировалось о наличии обязанности по уплате в бюджет налога на добавленную стоимость в общей сумме 223 503 651 рубль, 36 565 026 рублей 64 копейки общей задолженности (в том числе 15 681 000 рублей задолженности по налогам и сборам), а также 16 767 389 рублей 64 копейки пеней, начисленных в соответствии со статьей 75 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс).

Основанием для взыскания пени, согласно вышеуказанному требованию, послужило уменьшение ранее предъявленной к возмещению из бюджета суммы налога на добавленную стоимость в соответствии с решением инспекции от 30.06.2011 № 52-20-18/328-2р, с учетом решения ФНС России от 24.10.2011 № СА-4-9-16148@.

Во исполнение данного требования общество платежным поручением от 11.11.2011 № 54168 перечислило 16 767 389 рублей 64 копейки пеней в бюджет и обратилось в инспекцию с заявлением об их возврате.

Инспекция письмом от 21.12.2011 № 52-12-11/25260 уведомила о частичном возврате 14 829 819 рублей 05 копеек переплаты по пени, числящейся в карточке «Расчеты с бюджетом» по налогу на добавленную

стоимость на дату принятия решения о возврате.

Оспаривая бездействие налогового органа и отказ в возврате из бюджета пени в полном объеме – в сумме 16 767 389 рублей 64 копеек пеней, общество обращалось в Федеральную налоговую службу с соответствующими жалобами, которые решениями от 02.03.2012 и от 14.08.2012 были оставлены без удовлетворения.

При этом обоснованность отказа инспекции в возмещении 223 503 651 рубля налога на добавленную стоимость общество не оспаривало, перечислив 24.05.2011 указанную сумму в бюджет.

В заявлении, поданном в Арбитражный суд города Москвы, общество просило суд признать незаконным требование от 10.11.2011 № 99 и обязать возвратить из бюджета 1 937 570 рублей 59 копеек пеней.

Решением суда первой инстанции от 08.07.2013 (судья Карпова Г.А.) в удовлетворении заявления о признании незаконным требования от 10.11.2011 № 99 обществу отказано в связи с пропуском срока на обращение в суд, установленного частью 4 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации; требование об обязании инспекции возвратить излишне взысканные 1 937 570 рублей 59 копеек пеней удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 27.09.2013 (судьи Окулова Н.О., Крекотнев С.Н., Нагаев Р.Г.) решение Арбитражного суда города Москвы от 08.07.2013 оставлено без изменения.

В обоснование удовлетворения заявленного требования о возврате пеней суды первой и апелляционной инстанций указали, что возмещение налога на добавленную стоимость в завышенных размерах не свидетельствует о наличии у налогоплательщика недоимки перед бюджетом, позволяющей инспекции начислять пени. Решение инспекции от 30.06.2011 N 52-20-18/328-2р в части признания необоснованным принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость не увеличило налоговых обязательств общества. Размер налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость за периоды начисления пеней с 20.04.2009 по 10.11.2011 многократно превышал сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную к уплате по операциям, признаваемым объектом обложения названным налогом, в связи с чем частичный отказ в возмещении налога на добавленную стоимость не мог привести и не привел к возникновению обязанности по уплате налога в бюджет.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 17.02.2014 (судьи Антонова М.К., Буянова Н.В., Черпухина В.А.) решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций отменил, в удовлетворении заявленных обществом требований отказал.

Обосновывая отмену принятых по делу судебных актов, суд кассационной

инстанции со ссылкой на постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 31.01.2012 № 12207/11 указал, что суммы налога на добавленную стоимость, восстановленные к уплате по результатам выездной налоговой проверки, ранее незаконно возмещенные инспекцией, являются недоимкой, на которую следует начислять пени, предусмотренные статьей 75 Налогового кодекса.

Общество обратилось в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации с заявлением о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения как соответствующий действующему законодательству.

Определением коллегии судей Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 29.07.2014 № ВАС-6159/14 (судьи Тумаркин В.М., Зарубина Е.Н., Петрова С.М.) дело № А40-56991/2013 Арбитражного суда города Москвы было передано в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для пересмотра в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 17.02.2014.

Поскольку на день вступления в силу Федерального закона от 28.06.2014 № 186-ФЗ «О внесении изменений в Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации» надзорное производство, возбужденное Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации, не было завершено, дело № А40-56991/2013 Арбитражного суда города Москвы было передано определением Верховного Суда Российской Федерации от 15.08.2014 (судьи Першутов А.Г., Завьялова Т.В., Попов В.В.) на рассмотрение в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации применительно к пункту 2 части 7 статьи 291.6, статье 291.9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в жалобе (заявлении), отзыве на него и выступлениях присутствующих в судебном заседании представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что постановление суда кассационной инстанции подлежит оставлению без изменения по следующим основаниям.

Порядок исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость установлен главой 21 Налогового кодекса.

Пунктом 1 статьи 173 Налогового кодекса определено, что сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных

статьями 171 и 172 Налогового кодекса, общая сумма налога, исчисляемая в соответствии со статьей 166 Налогового кодекса и увеличенная на суммы налога, восстановленного в соответствии с главой 21 данного Кодекса.

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо периоде превышает общую сумму налога, исчисленного в указанном порядке, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 и 2 статьи 146 Налогового кодекса, подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьями 176 и 176.1 настоящего Кодекса.

Формой такого возмещения является возврат указанного налога либо его зачет в счет погашения недоимки по налогу, иным федеральным налогам, и задолженности по пеням и (или) штрафам.

Таким образом, возмещение налога непосредственно связано с исчислением сумм налога к уплате и является следствием применения налоговых вычетов, следовательно, в указанном случае неправомерное возмещение из бюджета денежных средств влечет необходимость корректировки налоговой декларации и уплаты в бюджет налога, ранее полученного на основании недостоверных либо ошибочных данных.

Судами установлено и подтверждается материалами дела, что в период 2009 года – 3 квартал 2011 года по результатам представленных обществом первичных и уточненных налоговых деклараций инспекцией были приняты решения о возмещении налога на добавленную стоимость, что свидетельствует о реализации налогоплательщиком права на возврат (зачет) указанного налога.

Излишний возврат (зачет) возмещенного инспекцией налога в сумме 223 503 651 рублей сформировал задолженность общества перед бюджетом в указанном размере с момента проведения такого возврата.

Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает необоснованным вывод судов первой и апелляционной инстанций о том, что многократное превышение в рассматриваемые налоговые периоды сумм налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость над суммами данного налога, исчисленными к уплате по операциям реализации товаров (работ, услуг) не приводит к неуплате налога и образованию недоимки в случае излишнего возмещения обществу из бюджета спорной суммы налога.

Между тем правовое значение для решения вопроса о наличии либо отсутствии у налогоплательщика недоимки в результате необоснованного заявления к вычету налога на добавленную стоимость имеет не наличие права на возмещение такого налога за соответствующий налоговый период, а фактическое получение налогоплательщиком средств посредством возмещения

налога в форме возврата (зачета).

Материалами выездной налоговой проверки было установлено и не оспаривалось обществом, что налог на добавленную стоимость в размере 223 503 651 рублей был фактически возмещен из бюджета в 2010 году и возвращен обществом обратно в бюджет 24.05.2011.

В целях обеспечения исполнения налогоплательщиком конституционной обязанности платить налоги в Налоговом кодексе предусмотрена система мер, обеспечивающих ее исполнение, к числу которых отнесено начисление пени.

Согласно положениям пункта 1 статьи 75 Налогового кодекса пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога, и определяется в процентах от неуплаченной суммы налога. Процентная ставка пеней принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Таким образом, начисление пеней непосредственно связано в несвоевременной уплатой налогов в бюджет.

Конституционный Суд Российской Федерации неоднократно отмечал (постановление от 17.12.1996 № 20-П, определение от 08.02.2007 № 381-О-П), что по смыслу статьи 57 Конституции Российской Федерации налоговое обязательство состоит в обязанности налогоплательщика уплатить определенный налог, установленный законом; неуплата налога в срок должна быть компенсирована погашением задолженности по налоговому обязательству, полным возмещением ущерба, понесенного государством в результате несвоевременного внесения налога; поэтому к сумме собственно не внесенного в срок налога (недоимки) законодатель вправе добавить дополнительный платеж – пеню как компенсацию потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок.

Следует признать правомерной позицию суда кассационной инстанции о том, что положения пункта 2 статьи 11 Налогового кодекса, определяющие недоимку как сумму налога или сбора, не уплаченную в установленный законодательством о налогах и сборах срок, не препятствуют начислению пеней на сумму неправомерно возмещенного налога на добавленную стоимость.

Иной правовой подход, исключающий применение указанной меры, обеспечивающей полную и своевременную уплату в бюджет налога на

добавленную стоимость, приводит к нарушению баланса публичных и частных интересов в случае неправомерного изъятия из бюджета денежных средств.

Федеральным законом от 23.07.2013 № 248-ФЗ внесены дополнения в статью 101 Налогового кодекса, в соответствии с которыми налоговому органу предписывается в решении, принимаемом по результатам налоговой проверки, признавать суммы налога, излишне возмещенные на основании решения налогового органа, недоимкой по налогу со дня фактического получения налогоплательщиком средств (в случае возврата налога) или со дня принятия решения о зачете суммы налога, заявленной к возмещению (в случае зачета суммы налога).

Между тем отсутствие такого указания в решении инспекции не привело к неопределенности в вопросе о наличии оснований для корректировки размера налогового обязательства и начисления пеней за несвоевременную уплаты налога.

Оценивая довод общества о допущенном налоговым органом нарушении положений статьи 69 Налогового кодекса, Судебная коллегия отмечает следующее.

Пунктом 52 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» определено, что требование об уплате налога не может быть признано недействительным в связи с отсутствием в нем сведений, указанных в пункте 4 статьи 69 Налогового кодекса, если такие сведения содержатся соответственно в решении, налоговой декларации, налоговом уведомлении и на эти документы имеет ссылка в данном требовании.

Оспариваемое требование содержит указание на основание начисления пеней, что свидетельствует о соответствии его требованиям действующего налогового законодательства.

При рассмотрении данного спора в суде первой инстанции инспекция представила в материалы дела расчет пеней по налогу на добавленную стоимость, с расшифровкой суммы задолженности по указанному налогу и данных уточненных налоговых деклараций, направленных обществом в связи с необходимости восстановления к уплате ранее возмещенного налога.

Указанный расчет не был оспорен обществом по мотивам несоответствия требованиям статьи 75 Налогового кодекса, устанавливающей обязанность начислять пени на сумму недоимки в бюджет.

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 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

При рассмотрении данного дела Судебная коллегия приходит к выводу, что судом кассационной инстанции не было допущено существенных нарушений норм материального права и (или) норм процессуального права, влекущих отмену оспариваемого судебного акта.

С учетом изложенного жалоба (заявление) общества подлежит оставлению без удовлетворения.

Руководствуясь статьями 167, 176, 291.11-291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**определила:**

постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 17.02.2014 по делу № А40-56991/2013 Арбитражного суда города Москвы оставить без изменения, кассационную жалобу открытого акционерного общества «НР Холдинг» без удовлетворения.

Настоящее определение вступает в законную силу со дня его вынесения и может быть обжаловано в порядке надзора в Верховный Суд Российской Федерации в трехмесячный срок.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судья

М.В. Пронина

Судья

В.В. Попов

