Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа

РЕКОМЕНДАЦИИ

Научно-консультативного совета

Данные рекомендации выработаны Научно-консультативным советом при Федеральном арбитражном суде Волго-Вятского округа по итогам работы заседания Совета 27.10.2011, проведенного на базе Арбитражного суда Ярославской области

О практике применения налогового законодательства

1. Вопрос:

Обязан ли налоговый орган на основании подп. 3 п. 2 ст. 45 НК РФ взыскивать доначисленный налог исключительно в судебном порядке в случаях:

а) перевода налогоплательщика с одной системы налогообложения на другую;

б) доначисления НДС в результате выводов о том, что реальная поставка товаров (работ, услуг) произведена не тем поставщиком, который указан в документах?

Ответ:

Применительно к п. 8 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 и к постановлению Президиума ВАС РФ от 01.06.2010 № 16064/09, в рассматриваемых примерах нет оснований для судебного взыскания налога на основании подп. 3 п. 2 ст. 45 НК РФ.

2. Вопрос:

Срок на обращение налогового органа в суд с заявлением о взыскании налога, установленный в п. 3 ст. 46, п. 1 ст. 47 и в п. 2 ст. 48 НК РФ, истек, но налоговый орган в суд не обратился. Подлежат ли принудительному взысканию пени, начисленные на данную сумму налога?

Ответ:

Если в отношении определенной суммы налога суд не решил вопрос о восстановлении срока на ее взыскание, данная сумма налога должна презюмироваться не подлежащей принудительному взысканию. Пени, начисленные на данную сумму налога, до решения вопроса о восстановлении срока на взыскание самого налога, также должны презюмироваться не подлежащими принудительному взысканию.

3. Вопрос:

Срок на внесудебное взыскание налога (п. 3 ст. 46 и п. 1 ст. 47 НК РФ) истек, но срок на судебное взыскание налога еще не истек. Могут ли быть взысканы во внесудебном порядке с организации (индивидуального предпринимателя) пени, начисленные на данную сумму налога?

Ответ:

Если налог подлежит исключительно судебному взысканию, то и начисленные на данный налог пени также могут быть взысканы исключительно в судебном порядке.

4. Вопрос:

В периоде до 02.09.2010 в отношении определенной суммы налога налоговым органом в установленный срок принято решение по п. 3 ст. 46 НК РФ, в банк направлены инкассовые поручения, срок на принятие решения по п. 1 ст. 47 НК РФ по состоянию на 02.09.2010 истек. Налоговый орган после указанной даты, ссылаясь на п. 1 ст. 47 НК РФ, обратился в арбитражный суд с заявлением о взыскании налога, и с ходатайством о восстановлении пропущенного 2-х летнего срока. Какое решение должен принять суд?

Ответ:

Суд должен отказать в удовлетворении заявленных требований, поскольку судебное взыскание налога, при условии непринятия в установленный в п. 1 ст. 47 НК РФ срок решения (постановления) о взыскании налога за счет имущества, установлено только с 02.09.2010 (постановление Президиума ВАС РФ от 08.02.2011 № 8229/10).

5. Вопрос:

Является ли нарушение налоговым органом п. 6 ст. 95 НК РФ, а именно неознакомление проверяемого лица с постановлением о назначении экспертизы и неразъяснение ему прав, предусмотренных п. 7 ст. 95 НК РФ, безусловным основанием для признания недействительным решения налогового органа по результатам проверки, вынесенного на основании заключения эксперта (в соответствующей части, либо полностью)?

Ответ:

Характер такого нарушения в ст. 95 НК РФ не указан. Решение вопроса о том, повлекло ли указанное нарушение принятие незаконного (в соответствующей части, либо полностью) решения налогового органа по результатам проверки должно быть произведено судом на основании оценки материалов конкретного дела.

6. Вопрос:

Вследствие уклонения проверяемого лица от получения документов (либо вследствие невозможности вручения ему документов) налоговый орган не может выполнить требование п. 6 ст. 95 НК РФ (ознакомить с постановлением о назначении экспертизы проверяемое лицо и разъяснить его права, предусмотренные п. 7 ст. 95 НК РФ, составить протокол). Возможно ли направление данного постановления (с разъяснением прав) по почте?

Ответ:

В этом случае налоговый орган вправе направить проверяемому лицу по почте постановление (с разъяснением прав) и считать почтовое отправление полученным по истечении шести дней с даты направления (применительно к п. 3 ст. 46, п. 6 ст. 69, п. 5 ст. 100 НК РФ). После истечения указанного срока налоговый орган может составить протокол об ознакомлении проверяемого лица с постановлением о назначении экспертизы, указав на то, что постановление было направлено по почте.

7. Вопрос:

Налоговый орган в нарушение п. 2 ст. 101 НК РФ не ознакомил до вынесения решения лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка,

с показаниями свидетеля, полученными в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля. В решении по результатам проверки данные показания свидетеля указаны, как одно из оснований для его вынесения. Если факт нарушения налогового законодательства однозначно подтверждается иными материалами проверки, то имеют ли в данном случае место безусловные основания для признания недействительным решения налогового органа по результатам проверки (в соответствующей части, либо полностью)?

Ответ:

Решение вопроса о том, повлекло ли указанное нарушение принятие незаконного (в соответствующей части, либо полностью) решения налогового органа по результатам проверки должно быть произведено судом на основании оценки материалов конкретного дела.

8. Вопрос:

В каких случаях лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, следует считать извещенным по почте о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки (п. 2 ст. 101 НК РФ)?

Ответ:

Указанное лицо следует считать извещенным (при условии направления извещения о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки в составе заказного почтового отправления по адресу, сообщенному самим лицом (указанному в ЕГРЮЛ, ЕГРИП, по месту жительства по сведениям ФМС)), когда:

- адресат отказался от получения почтового отправления, и этот отказ зафиксирован организацией почтовой связи;
- несмотря на почтовое извещение, адресат не явился за получением почтового отправления, направленного налоговым органом в установленном порядке, о чем организация почтовой связи уведомила налоговый орган;
- почтовое отправление не вручено в связи с отсутствием адресата по указанному адресу, о чем организация почтовой связи уведомила налоговый орган.

9. Вопрос:

Будет ли лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, считаться извещенным о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки (п. 2 ст. 101 НК РФ), если сотрудник налогового органа передал письменное извещение лицу, действующему в условиях, в которых разумно предположить наличие полномочия на прием корреспонденции (в т.ч. сотрудник канцелярии или приемной организации), но в итоге выяснилось, что данное лицо не было уполномочено на прием корреспонденции ни доверенностью, ни приказом?

Ответ:

В данной ситуации вопрос о надлежащем извещении является оценочным и должен разрешаться судом на основании материалов дела.

10. Вопрос:

Налогоплательщик оспорил в административном порядке решение налогового органа, принятое в порядке п. 1 ст. 176 НК РФ по результатам камеральной налоговой проверки декларации по НДС. После получения отрицательного результата налогоплательщик оспорил в суде соответствующее

решение об отказе в возмещении НДС. Соблюден ли в данном случае досудебный порядок обжалования (п. 5 ст. 101.2 НК РФ)?

Ответ:

Поскольку основной ненормативный правовой акт был обжалован налогоплательщиком в административном порядке, досудебный порядок обжалования решения об отказе в возмещении НДС также следует считать соблюденным.

11. Вопрос:

Налогоплательщик оспорил в суде решение налогового органа, принятое в порядке п. 1 ст. 176 НК РФ по результатам камеральной налоговой проверки декларации по НДС и соответствующее решение об отказе в возмещении НДС. В каком размере налогоплательщик должен уплатить государственную пошлину – только исходя из обжалования решения по результатам проверки, либо исходя из обжалования двух ненормативных актов?

Ответ:

Поскольку решение налогового органа по результатам проверки может быть охарактеризовано, как основной ненормативный акт, пошлина подлежит уплате, только исходя из обжалования решения по результатам проверки.

12. Вопрос:

Срок перечисления удержанного налоговым агентом налога наступил до 02.09.2010. Налоговый агент перечислил удержанный налог несвоевременно. Наказуемо ли данное деяние по ст. 123 НК РФ?

Ответ:

Редакция ст. 123 НК РФ, действовавшая до 02.09.2010, не предполагала возможности привлечения к ответственности за несвоевременное перечисление налога агентом.

13. Вопрос:

Срок перечисления удержанного налоговым агентом налога наступил после 02.09.2010. Налоговый агент перечислил удержанный налог несвоевременно. Наказуемо ли данное деяние по ст. 123 НК РФ?

Ответ:

В соответствии с современной редакцией ст. 123 НК РФ несвоевременное перечисление удержанного налога является наказуемым деянием.

14. Вопрос:

В акте налоговой проверки проверяющие предложили привлечь проверенного налогоплательщика по п. 1 ст. 122 НК РФ. Руководитель налогового органа, рассматривая материалы проверки, пришел к выводу о том, что неуплата налога была умышленной. Вправе ли руководитель налогового органа вынести решение о привлечении проверенного налогоплательщика по п. 3 ст. 122 НК РФ?

Ответ:

Решая вопрос о привлечении к налоговой ответственности, руководитель налогового органа не связан квалификацией налогового правонарушения, данной проверяющими инспекторами в акте налоговой проверки. Соответственно, применение п. 3 ст. 122 НК РФ не исключается.

15. Вопрос:

С учетом постановлений Президиума ВАС РФ от 30.10.2007 № 4544/07 и от 14.11.2006 № 7623/06, по какой статье гл. 16 НК РФ может быть привлечено к ответственности лицо, обязанное уплачивать НДС только по подп. 1 п. 5 ст. 173 НК РФ, за непредставление налоговой декларации по НДС в соответствии с п. 5 ст. 174 НК РФ?

Ответ:

Непредставление указанным лицом налоговой декларации по НК РФ не наказуемо.

16. Вопрос:

Вправе ли налогоплательщик, основываясь на постановлении Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 № 2217/10, неоднократно менять свою позицию относительно того, в каком именно налоговом периоде подлежит использованию право на конкретную сумму вычета по НДС (в пределах трехлетнего срока, установленного п. 2 ст. 173 НК РФ)? Будет ли иметь значение наличие решения суда, в котором признано отсутствие у налогоплательщика права на вычет по первоначально заявленному периоду?

Ответ:

Исходя из п. 1 ст. 81 НК РФ, с учетом постановлений Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 № 2217/10 и от 26.04.2011 № 23/11, налогоплательщик вправе использовать налоговый вычет в любом налоговом периоде (в пределах трехлетнего срока, установленного п. 2 ст. 173 НК РФ), но его заявление вычета в декларации в конкретном налоговом периоде является однократным действием, после чего изменение позиции налогоплательщика по периоду использования вычета уже невозможно.

17. Вопрос:

На расчетный счет налогоплательщика поступили денежные средства от некоторой организации с формулировкой назначения платежа, связанной с оплатой товаров (работ, услуг). При расчете какого-либо налога налогоплательщик данные средства не учитывал. При каких условиях налоговый орган может сделать вывод о том, что факт поступления данных средств свидетельствует о том, что налогоплательщик реализует товары (работы, услуги) без отражения в учете (отчетности)?

Ответ:

Данный вопрос является оценочным. Налогоплательщик вправе доказывать, что факт получения указанных денежных средств еще не означает, что он действительно реализовывал товары (работы, услуги). Такие обстоятельства, как отсутствие предъявленных к налогоплательщику требований о возврате средств, использование налогоплательщиком средств в своей хозяйственной деятельности, неоднократное поступление подобных сумм на расчетный счет, отсутствие у налогоплательщика учета и непредставление отчетности, в совокупности могут свидетельствовать о том, что налогоплательщик реализовал товары (работы, услуги) без отражения в учете (отчетности).

18. Вопрос:

Возможно ли взыскание ЕСН (взносов на ОПС), если в отношении соответствующей суммы взносов на ОПС (ЕСН) есть вступившее в силу решение суда (налогового органа, органа ПФР) о ее принудительном взыскании, но фактического взыскания (уплаты) еще не произошло?

Ответ:

Вступившее в силу решение суда (налогового органа, органа ПФР) о принудительном взыскании ЕСН (взносов на ОПС) является основанием для прекращения процедур принудительного взыскания соответствующих сумм взносов на ОПС (ЕСН), поскольку с момента исполнения решения о взыскании возникнет право на перераспределение уплаченной суммы ЕСН в счет взносов на ОПС исходя из постановления Президиума ВАС РФ от 18.01.2011 № 11927/10 (либо право на вычет уплаченных взносов на ОПС из ЕСН по ст. 243 НК РФ).

19. Вопрос:

Управляющая организация приобрела у поставщика тепловую энергию и реализовала ее населению. Реальный объем приобретенной энергии меньше, чем расчетный (по нормативам) объем реализованной энергии. Должна ли управляющая организация учитывать в составе доходов по налогу на прибыль всю оплату за реализованную тепловую энергию?

Ответ:

Реальный объем приобретенной энергии не может сравниваться с расчетным (по нормативам) объемом реализованной энергии. Управляющая организация при исчислении налога на прибыль должна использовать сопоставимые показатели, в качестве которых в данной ситуации могут быть не объемы энергии, а доходы от реализации энергии и расходы на ее приобретение. Соответственно, в составе доходов по налогу на прибыль должна быть учтена вся оплата за реализованную тепловую энергию.

20. Вопрос:

Транспортное средство зарегистрировано в органах ГИБДД как автомобиль. Какой информацией следует руководствоваться при определении ставки транспортного налога на данный автомобиль?

Ответ:

Применительно к ст. 361 НК РФ автомобиль может быть грузовым, легковым, либо автобусом. При определении типа транспортного средства необходимо руководствоваться паспортом транспортного средства. Если указанный документ не позволяет однозначно определить, к какой из категорий следует относить конкретный автомобиль, то исходя из п. 7 ст. 3 НК РФ следует применять наименьшую ставку из возможных.

21. Вопрос:

Налогоплательщик обжаловал в суд решение налогового органа с пропуском срока, установленного ч. 4 ст. 198 АПК РФ. Каким образом суд восстанавливает данный срок и отказывает в его восстановлении?

Ответ:

Указанный срок может быть восстановлен судом двумя способами: определением (в том числе протокольным), либо фактически (рассмотрением дела по существу за пределами срока). Исходя из постановления Президиума ВАС РФ от 31.01.2006 № 9316/05, отказ в восстановлении данного срока является самостоятельным основанием для отказа в удовлетворении требования. Соответственно, вопрос об отказе в восстановлении срока по ч. 4 ст. 198 АПК РФ разрешается только в решении суда, определение по данному вопросу не выносится.

данные Рекомендации одобрены
президиумом Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа
(протокол заседания Президиума № 4 от 01.11.2011) и
согласованы с Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации