

Аналитическая справка

по практике рассмотрения споров, связанных с применением налогового законодательства за период с 2010 года по первое полугодие 2011 года (одобрена президиумом Арбитражного суда Рязанской области 22.12.2011).

Вопрос о сроке исковой давности взыскания штрафов

Зачет не может быть произведен в счет уплаты штрафа, срок взыскания которого истек.

По делу №А54-1153/2010 обществом с ограниченной ответственностью "Интенсив" заявлены требования к Межрайонной ИФНС России №10 по Рязанской области о признании недействительным решения от 01.02.2010г. №95 о зачете налога на добавленную стоимость.

Из материалов дела судом установлено, что ООО "Интенсив" в декларации по налогу на добавленную стоимость (уточненной) за 2 квартал 2009г. заявило право на возмещение налога на добавленную стоимость в сумме 1008815 руб. Указанные обстоятельства послужили основанием для обращения 14.12.2009г. в налоговый орган с заявлением о перечислении на расчетный счет налога добавленную стоимость за 2 квартал 2009 года.

01.02.2010г. налоговым органом принято решение о зачете налога на добавленную стоимость в сумме 151318 руб. в счет уплаты задолженности по уплате штрафа по налогу на доходы физических лиц.

Основанием для принятия ответчиком такого решения послужило наличие неуплаченного ответчиком штрафа в сумме 152495,20 руб. по налогу на доходы физических лиц, начисленного заявителю решением Межрайонной ИФНС России №10 по Рязанской области от 21.02.2005г. №12-11/2259.

Однако при осуществлении зачета суммы штрафа в размере 151318 руб. 80 коп., ответчиком не были учтены требования статьи 115 НК РФ, которые действовали в спорный период.

В силу статьи 115 НК РФ (в редакции, действующей до 2007 г.) налоговые органы могут обратиться в суд с иском о взыскании налоговой санкции не позднее шести месяцев со дня обнаружения налогового правонарушения и составления соответствующего акта (срок давности взыскания санкции).

При этом названный срок являлся пресекательным и восстановлению не подлежал.

Пунктом 37 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28 февраля 2001 г. N 5 "О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации" разъяснено, что, поскольку Налоговый кодекс Российской Федерации не предусматривает составления налоговым органом акта по результатам использования в отношении налогоплательщика иных, помимо выездной налоговой проверки, форм налогового контроля, установленный пунктом 1 статьи 115 НК РФ срок должен исчисляться со дня обнаружения соответствующего правонарушения.

Таким образом, в силу указанной нормы права сумма штрафа в сумме 151318 руб. 80 коп., подлежала взысканию с заявителя исключительно в судебном порядке до 07.08.2005 г. (в течении шести месяцев со дня составления акта выездной налоговой проверки №12-11/864 от 07.02.2005).

В связи с истечением срока давности взыскания с налогоплательщика налоговой санкции, оспариваемое решение было признано недействительным.

О применении шестимесячного срока исковой давности взыскания штрафов со дня составления акта о совершении налогового правонарушения отмечалось также в Постановлении Президиума ВАС РФ от 16.12.2008 №10802/08.

Вопрос о сроке проведения выездной налоговой проверки.

Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях - до шести месяцев. Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке (п.п. 6,8 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации).

По делу №А54-853/2011 обществом с ограниченной ответственностью "Поликонд" были заявлены требования к Межрайонной ИФНС России №3 по Рязанской области о признании недействительным требования №531 об уплате налога, сбора, пени, штрафа по состоянию на 24.02.2009г., выставленным на основании решение от 23.12.2008г. №13-10/55.

В обоснование заявленных требований заявитель указывал на то, что налоговым органом нарушены сроки проведения выездной налоговой проверки.

В ходе рассмотрения дела судом установлено, что 19.11.2007г. была назначена выездная налоговая проверка в отношении общества. По результатам проверки составлен акт от 05.11.2008г. №13-10/51. По результатам рассмотрения акта выездной налоговой проверки налоговой инспекцией принято решение от 23.12.2008г. №13-10/55.

За период с 19.11.2007г. по 05.11.2008г. выездная налоговая проверка неоднократно приостанавливалась в связи с необходимостью истребования документов (информации), а также в связи с необходимостью проведения почерковедческой экспертизы. Общий срок проведения проверки составил 118 дней.

Арбитражный суд пришел к выводу, что налоговым органом не нарушен срок проведения выездной налоговой проверки. При этом отмечено, что нарушение срока проведения выездной налоговой проверки не отнесено законом (пункт 14 статьи 101 НК РФ) к существенным условиям, нарушение которых является основанием для отмены судом решения налогового органа.

Постановлениями Двадцатого арбитражного апелляционного, ФАС Центрального округа суда решение по настоящему делу оставлено без изменения.

Вопрос о сроке подачи заявления о зачете излишне уплаченного налога.

Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом (пункт 7 ст. 78 Налогового кодекса Российской Федерации).

По делу №А54-6363/2010 открытым акционерным обществом "Рязанский завод плавленых сыров" были предъявлены требования к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области о признании недействительным решения от 13.09.2010 №351 об отказе в осуществлении возврата налога на добавленную стоимость в сумме 2957546 и об обязанности вернуть из федерального бюджета налог на добавленную стоимость в сумме 2957546 руб.

Общество обратилось в налоговый орган с заявлением о возврате налога на добавленную стоимость в сумме 5713000 руб. на расчетный счет.

В отношении части испрашиваемой заявителем суммы налога инспекцией принято решение от 13.09.2010 №351 об отказе в осуществлении зачета (возврата), которым отказано в осуществлении возврата НДС в размере 2957546 руб. по причине того, что указанная сумма налога, по мнению налогового органа, была заявлена обществом на основании налоговой декларации за май 2006г., и в соответствии со статьями 78, 79, 113 и 173 НК РФ истек 3-годовой срок для истребования данной суммы из бюджета.

Арбитражный суд, руководствуясь постановлением Пленума ВАС РФ от 18.12.2007 №65 "О некоторых процессуальных вопросах, возникающих при рассмотрении арбитражными судами заявлений налогоплательщиков, связанных с защитой права на возмещение налога на добавленную стоимость по операциям, облагаемым названным налогом по ставке 0 процентов" установил, что поскольку решение №351 об отказе в осуществлении зачета (возврата) возмещения налога вынесено ответчиком 13.09.2010г., срок на его обжалование 22.12.2010г. не пропущен.

Кроме того, арбитражным судом отмечено, что ограничения, указанные в ч.2 ст. 173 НК РФ действуют в целях исключения бесконтрольного возмещения налога (ввиду невозможности проведения полноценной налоговой проверки первичных документов, обосновывающих налоговый вычет по НДС по декларации, представленной налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания налогового периода).

По декларации за май 2006 года уменьшение из бюджета налоговым органом было признано обоснованным. В этой связи положения названной нормы при данных обстоятельствах не могут являться препятствием для возврата налога на расчетный счет налогоплательщика.

Переплата по налогу, сложившаяся за май 2006 года с учетом календарной очередности, должна была быть использована при уплате налогов в течение 2007 года и последующих периодов. Следовательно, в пределах трехлетнего срока исковой давности, исчисляемого с этого момента, Общество правомерно предъявило имущественные требования о возмещении из бюджета НДС.

У налогоплательщика с 01.06.2006г. по 31.12.2010г. всегда имелась значительная переплата по НДС, в том числе в сумме 3232447 руб., которая могла быть установлена обществом и по его заявлению возвращена в более ранние периоды.

Суммы налога, исчисленные Обществом в декларации за май 2006 года к уменьшению из бюджета, всегда числились в переплате у налогоплательщика и в расчетах с бюджетом при возникновении обязанности к уплате в бюджет в последующие периоды, не участвовали, поскольку налоговый орган использовал переплату по налогу, возникающую в более поздние периоды.

Апелляционная инстанция при рассмотрении жалобы отметила, что в рассматриваемой ситуации общество свой имущественный интерес защищало посредством предъявления в суд в установленный срок требования о признании незаконным решения Инспекции, которое суд удовлетворил. Поэтому доводы о пропуске обществом срока исковой давности для предъявления в суд требования имущественного характера - о возврате из бюджета денежных средств путем возврата - незаконны и не позволяют обществу реализовать подтвержденное ранее состоявшимися судебными актами право на их получение.

Аналогичная правовая позиция сформирована Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации в Постановлении от 27.04.2010 №636/10.

Постановлениями Двадцатого арбитражного апелляционного суда и ФАС Центрального округа решение по настоящему делу оставлено без изменения.

Аналогичная позиция содержится в Постановлении ФАС Московского округа от 02.10.2008 № КА-А40/8107-08 по делу № А40-19676/08-117-68, Постановлении ФАС Волго-Вятского округа от 18.01.2008 по делу № А82-16471/2006-2, Постановлении ФАС Уральского округа от 27.04.2007 № Ф09-2953/07-С2 по делу № А60-26400/06.

Вопрос о нарушении налоговым органом срока возврата суммы налога (статья 176 Налогового кодекса Российской Федерации).

Начисление процентов начинается с 12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки и заканчивается днем фактического возврата налогоплательщику суммы налога (пункты 10, 11 статьи 176 НК РФ).

По делу №А54-133/2011 обществом с ограниченной ответственностью "Печатные технологии" заявлены требования к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области об обязанности уплатить проценты за нарушение срока возврата налога на добавленную стоимость за период с 02.07.2009г. по 05.09.2010г. в сумме 2487092,95 руб.

Из материалов дела судом установлено, что налоговым органом проведена камеральная проверка уточненной (корректирующей) налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2008г., представленной в налоговый орган 16.03.2009г. По результатам проверки налоговым органом был установлен факт завышения НДС, предъявленного к возмещению из бюджета за 4 квартал 2008г. в сумме 23265883

руб., и было принято, в том числе, решение об отказе в возмещении НДС в сумме 23155379 руб.

ООО "Печатные технологии" оспорило указанное решение в Арбитражный суд Рязанской области. Арбитражный суд Рязанской области признал решение налогового органа об отказе в возмещении НДС недействительным. По результатам обжалования в апелляционную и кассационную инстанции решение Арбитражного суда Рязанской области оставлено без изменения.

17.08.2010г. ООО "Печатные технологии" в налоговый орган было подано заявление на возврат НДС в сумме 23265883 руб. Перечисление НДС, подлежащего возмещению, производилось налоговым органом платежными поручениями от 03.09.2010г. и от 06.09.2010г.

ООО "Печатные технологии" полагая, что налоговым органом нарушен срок возврата налога на добавленную стоимость, обратилось в арбитражный суд с указанным заявлением.

Возражая против заявленных требований, налоговый орган сослался на то, что срок возврата суммы НДС необходимо исчислять со дня подачи заявления налогоплательщиком в налоговый орган.

Суд, исходя из положений ст. 176 НК РФ, определяющих основание и момент для принятия решения о возврате, порядок начисления процентов и период просрочки исполнения обязанности по возврату, признал, что данная статья НК РФ осуществление возврата налога не ставит в зависимость от подачи налогоплательщиком заявления о возврате. Предусмотренная указанной выше нормой обязанность по подаче заявления на возврат суммы налога напрямую зависит от принятого налоговым органом решения о возмещении суммы НДС.

На основании пункта 10 статьи 176 НК РФ начисление процентов начинается с 12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки и заканчивается днем фактического возврата налогоплательщику суммы налога (пункт 11 статьи 176 НК РФ).

Поскольку в установленные законом сроки налоговый орган не произвел возврат налога, то на основании статьи 176 НК РФ арбитражный суд пришел к выводу, что у заявителя возникло право требовать начисление и взыскание процентов, в связи с чем, требования были удовлетворены в полном объеме.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда решение оставлено без изменения.

Аналогичная позиция содержится в Постановлениях ФАС Волго-Вятского округа от 6.09.2010 по делу № А43-45796/09, от 12.05.2011 по делу №А58-5391/2010.

Статья 176 НК РФ не ставит осуществление возврата НДС в зависимость от подачи налогоплательщиком заявления о его возврате.

По делу №А54-608/2011 обществом с ограниченной ответственностью "Звезда Востока" предъявлены требования к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области о признании недействительным

решения об отказе в осуществлении зачета (возврата) от 01.12.2010 №724, а также об обязанности Межрайонной ИФНС России №3 по Рязанской области: перечислить на расчетный счет ООО "Звезда Востока" незаконно зачтенную и подлежащую возврату сумму НДС в размере 1940711 руб.; перечислить на расчетный счет ООО "Звезда Востока" проценты за несвоевременный возврат денежных средств в размере 153140,58 руб. за период с 22.02.2010 по 16.02.2011г.

Из материалов дела судом было установлено, что решением арбитражного суда Рязанской области от 25.06.2009г. по делу №А54-2627/2009 Общество признано несостоятельным (банкротом). С целью принудительной ликвидации открыто конкурсное производство.

06.08.2009г. Межрайонной ИФНС России №3 по Рязанской области по результатам камеральной налоговой проверки представленной Обществом уточненной декларации по НДС за 4 квартал 2008 года принято решение №195 о возмещении последнему из бюджета полностью суммы НДС в размере 6829528 руб.

В этой связи 14.08.2009г. налоговый орган принял решения о зачетах указанной суммы НДС:

- №397 о зачете переплаты в пределах одного КБК по НДС на товары, реализуемые на территории РФ в сумме 172884 руб.;

- №399 о зачете переплаты в пределах одного КБК по НДС на товары, реализуемые на территории РФ, в сумме 1767827 руб.

25.11.2010г. Общество подало заявление в налоговый орган на возврат НДС в сумме 1940711 руб.

Решением от 01.12.2010г. №724 налоговый орган отказал Обществу в осуществлении возврата НДС в заявленной сумме в связи с тем, в частности, что сумма переплаты не подтверждается данными карточки расчетов с бюджетом.

Решения от 14.08.2009г. №397, №399 были оспорены Обществом, и вступившими в законную силу решения арбитражного суда Рязанской области признаны недействительными, и 25.11.2010г. Общество обратилось в налоговый орган с заявлением о возврате суммы налога на добавленную стоимость в размере 1940711 руб.

При вынесении данных решений арбитражный суд указал на то, что спорные суммы НДС, подлежащие возмещению Обществу за 4 квартал 2008г. были зачтены инспекцией 14.08.2009г., то есть после принятия Арбитражным судом Рязанской области решения от 25.06.2009г. по делу №А54-2627/2009 о признании Общества банкротом и открытии в отношении него конкурсного производства.

При этом суд руководствовался статьей 126 Федерального закона от 26.10.2002г. №127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве) и пунктом 13 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22.06.2006 №25 "О некоторых вопросах, связанных с квалификацией и установлением требований по обязательным платежам, а также санкциям за публичные правонарушения в деле о банкротстве", согласно которому требования об уплате обязательных платежей, возникших после открытия конкурсного производства, подлежат удовлетворению в соответствии с пунктом 4 статьи 142 Закона о банкротстве после удовлетворения требований кредиторов, включенных в реестр требований кредиторов. В силу этой нормы налоговый орган не вправе осуществ-

лять предусмотренные налоговым законодательством меры по принудительному взысканию указанной задолженности.

Таким образом, суммы налога на добавленную стоимость подлежали включению в конкурсную массу и правовых оснований для зачета подлежащей возврату Обществу за 4 квартал 2008 года суммы НДС по решениям от 14.08.2009г. №397, 399 у налогового органа не имелось.

Поскольку с учетом данного обстоятельства НДС за 4 квартал 2008г. в сумме 1940711 руб. подлежал возврату Обществу, арбитражный суд пришел к выводу об отсутствии у налогового органа оснований для отказа в осуществлении возврата указанной сумм, в связи, с чем признал решение Инспекции от 01.12.2010г. №724 об отказе в осуществлении зачета (возврата) недействительным.

Поскольку спорная сумма НДС не была возвращена налоговым органом Обществу в установленный законом срок, арбитражный суд пришел к выводу о наличии у последнего права требовать начисления и уплаты процентов.

Налоговый орган, возражая по требованиям в указанной части указал на то, что срок возврата суммы НДС необходимо исчислять со дня подачи заявления налогоплательщиком в налоговый орган, то есть с 25.11.2010г.

Арбитражным судом данный довод был отклонен, поскольку статья 176 НК РФ (в редакции, действующей до 01.01.2007г.) не ставит осуществление возврата налога в зависимость от подачи налогоплательщиком заявления о возврате.

При этом арбитражный суд отметил, что указание в пункте 6 статьи 176 НК РФ на то, что подлежащая возмещению по решению налогового органа сумма налога возвращается по заявлению налогоплательщика, не свидетельствует об обратном. Данное заявление подается налогоплательщиком при наличии у него необходимости в осуществлении возврата суммы налога на конкретный банковский счет, поскольку при отсутствии такого заявления налоговый орган, приняв решение о возврате НДС, вправе осуществить возврат на любой известный ему расчетный счет.

Аналогичная позиция содержится в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17.03.2011г. по делу №14223/10.

Решение по данному делу постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.08.2011г. оставлено без изменения.

Вопрос о сроке применении налогоплательщиком вычета суммы НДС в более позднем налоговом периоде.

Перенесение показателей сумм налоговых вычетов из декларации за один период в декларацию за другой период само по себе не может являться основанием для лишения налогоплательщика права на обоснованную налоговую выгоду.

По делу №А54-169/2011 в арбитражный суд обратилось общество с ограниченной ответственностью "ТНК смазочные материалы" с требованиями к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №1 по Рязанской области о признании недействительным решения от 07.09.2010г. №10-14/85/2139.

Налоговым органом было отказано в вычете 3173руб. по услугам ЗАО "Рос-

тэк-Рязань", оказанным в рамках договора от 25.05.2007г. №0421/00-07-036 (07/152/07), заключенного между ООО "ТНК смазочные материалы" (Клиент) и ООО "Ростэк-Рязань" (Брокер) по оформлению операций по таможенному оформлению грузов и представлению интересов Клиента в Рязанской таможне.

ЗАО "Ростэк-Рязань" оформило грузовые таможенные декларации, о чем сторонами договора от 25.05.2007г. №0421/00-07-036 (07/152/07) составлен акт от 04.02.2008г. В связи с оказанными услугами ООО "ТНК смазочные материалы" выставлен счет-фактура от 04.02.2008г. №00000160, в том числе спорная сумма НДС 3172,89руб., который отражен налогоплательщиком в журнале регистрации полученных счетов-фактур за 1 квартал 2008г., в книге покупок.

Вычет спорной суммы НДС заявлен ООО "ТНК смазочные материалы" в налоговой декларации за 2 квартал 2008г., то есть в пределах трехлетнего срока давности с момента возникновения права на налоговый вычет.

Вместе с тем, налоговый орган на основании п.3 ст.172 НК РФ посчитал, что вычет должен быть заявлен в том периоде, когда был собран весь пакет документов по экспортной операции - 1 квартал 2008г.

Арбитражный суд при рассмотрении данного вопроса руководствовался п.2 ст. 173 НК РФ пришел к выводу, что заявление налогового вычета в налоговой декларации за более поздний налоговый период (позже, чем наступили условия применения налогового вычета), не может служить правовым основанием для лишения налогоплательщика права на обоснованную налоговую выгоду.

Правильность данного вывода подтверждается правовой позицией Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлениях от 11.03.2008 № 14309/07 и от 30.06.2009 № 692/09.

Спорная хозяйственная операция по таможенному оформлению грузов не являлась экспортной, а осуществлялись российскими организациями на внутреннем рынке в обеспечение экспортных сделок.

Применение обществом вычета спорной суммы НДС в более позднем периоде не привело к возникновению задолженности перед бюджетом, поскольку при подтверждении правомерности налогового вычета у налогоплательщика возникает переплата этого же налога за предыдущие периоды, в которых вычет не был заявлен, но наступили условия его применения. Нормы главы 21 НК РФ не запрещают налогоплательщику при соблюдении им срока, установленного в пункте 2 статьи 173 НК РФ, воспользоваться правом на налоговый вычет в более позднем налоговом периоде, чем в тот период, в котором налог был уплачен поставщику.

В указанной части решение налоговой инспекции признано недействительным.

Вопрос о сроке исковой давности, истечение которого является основанием отнесения дебиторской задолженности в состав внереализационных расходов.

Налогоплательщик, проводя по состоянию на последнюю дату отчетного (налогового) периода инвентаризацию, по ее итогам должен определить сумму

дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, и произвести их списание.

По делу №А54-5812/2010 открытое акционерное общество "Поликонд" обратилось в арбитражный суд с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области о признании недействительным решения от 29.07.2010г. №13-10/3930дсп о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Из материалов дела судом было установлено, что оспариваемым решением, в частности, по налогу на прибыль за 2007г. установлено завышение расходов на сумму 929755,90 руб. в нарушение пп.2 п.2 ст. 265 НК РФ в связи со списанием дебиторской задолженности с истекшим сроком давности. При этом Инспекция указала на то, что резерв по сомнительным долгам организацией не создавался, так как создания резерва не предусмотрено учетной политикой организации.

Оспаривая решение инспекции в этой части, Общество ссылается на то, что налоговым органом в решении не указаны первичные документы, на основании которых произведено начисление налога. По мнению заявителя, законодательство о налогах и сборах не связывает списание безнадежных долгов с наличием какого-либо конкретного документа, а называет лишь юридические основания, одним из которых является истечение срока исковой давности.

Проанализировав положения п.2 ст. 265, п.2 ст. 266 Налогового кодекса Российской Федерации, арбитражный суд пришел к выводу, что истечение срока исковой давности является одним из оснований отнесения дебиторской задолженности в состав внереализационных расходов как долга, нереального к взысканию.

В соответствии с положением ст. ст. 8, 12 Федерального закона от 21.11.1996г. №129-ФЗ "О бухгалтерском учете" налогоплательщик, проводя по состоянию на последнюю дату отчетного (налогового) периода инвентаризацию, по ее итогам должен определить сумму дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные к взысканию, и произвести их списание.

Поскольку суммы безнадежных долгов являются убытками, полученными налогоплательщиком, к ним применяются положения о необходимости хранения документов, подтверждающих объем таких убытков.

В ходе рассмотрения настоящего дела заявителем не были представлены документы, содержащие сведения об основаниях и сроках возникновения дебиторской задолженности в виде безнадежных долгов, нереальных к взысканию вследствие истечения срока исковой давности, кроме долга 21155,66 руб. в отношении РУП "Минский завод "Калибр".

В отношении суммы задолженности в размере 21155,66 руб. (решение Арбитражного суда Рязанской области от 07.06.2006г.) арбитражный суд, ссылаясь на положение ст. 203 ГК РФ, отметил, что после перерыва течение срока исковой давности начинается заново, время, истекшее до перерыва, не засчитывается в новый срок.

В связи с этим по решению от 07.06.2006г. по состоянию на 2007г. срок исковой давности не истек, основания для списания этой задолженности не наступили.

Исходя из представленных в дело документов, суд пришел к выводу, что доказательств, свидетельствующих о наличии у заявителя спорной дебиторской задолженности, невозможной ко взысканию, соблюдение порядка списания дебиторской задолженности Общество не представило и не доказало наличие обстоятельств, с которыми закон связывает право налогоплательщика учесть в составе внереализационных расходов для целей налогообложения дебиторскую задолженность, нереальную ко взысканию.

Аналогичная позиция содержится в Постановлении Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 № 1574/10 по делу № А56-4354/2009.

Постановлениями Двадцатого арбитражного апелляционного суда и ФАС Центрального округа решение по настоящему делу оставлено без изменения.

Вопрос о сроке принятия решений налоговым органом и сроке давности взыскания в судебном порядке сумм недоимок по налогам (статьи 46,47,48 Налогового кодекса Российской Федерации).

Срок, в течение которого действуют обеспечительные меры, не включается в срок на взыскание недоимки, пеней и штрафов во внесудебном порядке.

По делу №А54-5473/2010 в арбитражный суд обратилось закрытое акционерное общество "Комбинат по переработке вторичных ресурсов "Сплав" к заместителю начальника Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области советнику государственной гражданской службы РФ 2 класса Чепелевской Татьяне Евгеньевне о признании решения №385 о взыскании налогов, сборов, пеней, штрафов за счет имущества налогоплательщика (плательщика сборов) - организации, индивидуального предпринимателя или налогового агента - организации, индивидуального предпринимателя от 07.10.2010г. недействительными.

Из материалов дела судом установлено, что Инспекцией проведена выездная налоговая проверка ЗАО "Комбинат по переработке вторичных ресурсов "Сплав", по результатам которой вынесено решение от 05.03.2009г. №13-10/5.

Частично не согласившись с указанным решением, Общество обратилось в арбитражный суд о признании его недействительным, а также заявило ходатайство о принятии обеспечительных мер в виде приостановления действия оспариваемого ненормативного акта (дело №А54-2270/2009).

Определением арбитражного суда от 20.05.2009г. по делу №А54-2270/2009 приняты обеспечительные меры в виде приостановления действия оспариваемого решения в части.

Решением арбитражного суда от 22.07.2009г. оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части привлечения Общества к ответственности за неуплату НДС в виде штрафа в сумме 475652 руб. Также указанным решением отменены обеспечительные меры, принятые определением от 20.05.2009г.

На основании решения по выездной налоговой проверке от 05.03.2009г. №13-10/5 Инспекция выставила в адрес Общества требование №1096 об уплате налога, сбора, пени, штрафа по состоянию на 29.04.2009г.

Полагая, что требование от 29.04.2009г. № 1096 выставлено налоговым органом с нарушением законодательства о налогах и сборах, Общество обратилось в Арбитражный суд Рязанской области с заявлением о признании его недействительным, а также заявило ходатайство о принятии обеспечительных мер в виде приостановления принудительного взыскания сумм, указанных в требовании (дело № А54-2271/2009).

Определением Арбитражного суда Рязанской области от 21.05.2009г. по делу № А54-2271/2009-С21 приняты обеспечительные меры в виде приостановления действия требования об уплате налога, сбора, пени, штрафа от 29.04.2009г. № 1096.

Решением Арбитражного суда Рязанской области от 01.03.2010г. по делу №А54-2271/2009 требование от 29.04.2009г. № 1096 признано недействительным в части принудительного взыскания с Общества штрафных санкций за неуплату НДС в сумме 475652 руб. В удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Кроме того, указанным решением суда отменены принятые определением от 21.05.2009г. обеспечительные меры в части требований, в удовлетворении которых Обществу отказано.

В связи с неисполнением налогоплательщиком в добровольном порядке в срок, указанный в требовании от 29.04.2009г. № 1096 (до 09.05.2009г.), обязанности по уплате налогов, пеней и штрафов Инспекция 18.05.2009 приняла решение № 2485 о взыскании налогов, сборов, пеней, штрафов за счет денежных средств на счетах налогоплательщика (плательщика сборов) - организации, индивидуального предпринимателя или налогового агента - организации, индивидуального предпринимателя в банках. Во исполнение указанного решения 18.05.2009г. налоговый орган выставил в адрес Общества инкассовые поручения №№ 4586, 4587, 4591, 4592.

В связи с недостаточностью денежных средств на счетах налогоплательщика в банках налоговым органом вынесено решение от 07.10.2010г. № 385 о взыскании налогов, сборов, пеней, штрафов за счет имущества налогоплательщика в пределах сумм, указанных в требовании Инспекции от 29.04.2009г. № 1096.

Разрешая настоящий спор по существу, арбитражный суд, в частности, указал на то, что срок, в течение которого действует определение суда о принятии обеспечительной меры, не включается в предусмотренный п. 3 ст. 46 НК РФ 60-дневный срок на взыскание недоимки и пеней во внесудебном порядке, поскольку в этот период существуют юридические препятствия для осуществления налоговым органом необходимых для взыскания действий (п. 10 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.02.2001 № 5 "О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации").

При этом, поскольку как принятие Инспекцией решения в порядке ст. 46 НК РФ, так и принятие решения в порядке ст. 47 НК РФ являются этапами процедуры

беспорного взыскания задолженности, то к определению установленного ст. 47 НК РФ срока подлежит применению порядок, который разъяснен п. 10 названного постановления Пленума ВАС РФ.

Исходя из содержания судебных актов по делам №№ А54-2270/2009, А54-2271/2009 действие решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 05.03.2009г. № 13-10/5 было приостановлено в период с 20.05.2009г. по 12.10.2009г., действие требования от 29.04.2009г. №1096 - в период с 21.05.2009г. по 04.05.2010г.

На основании изложенного, а также учитывая, что срок, в течение которого действуют обеспечительные меры, не включается в срок на взыскание недоимки, пеней и штрафов во внесудебном порядке, суд пришел к выводу о том, что при вынесении решения от 07.10.2010г. №385 о взыскании налогов, сборов, пеней, штрафов за счет имущества ЗАО "Комбинат по переработке вторичных ресурсов "Сплав" налоговый орган не нарушил установленного абз. 3 п. 1 ст. 47 НК РФ срока, в связи с чем отказал Обществу в удовлетворении заявления.

Постановлением Федерального арбитражного суда Центрального округа от 22.07.2011г. решение Арбитражного суда Рязанской области от 28.01.2011 и постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.04.2011 по настоящему делу оставлены без изменения.

Срок для обращения налогового органа в суд истек, при этом доказательства в обоснование уважительности причин пропуска установленного законом срока относятся к периоду после истечения данного срока.

По делу №А-54-2286/2010 Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №8 по Рязанской области обратилась в арбитражный суд с заявлением о взыскании с открытого акционерного общества "Ухоловохлебопродукт" налогов, пеней в общей сумме 2817246,01 руб.

Из материалов дела арбитражный суд установил, что налоговым органом проведена выездная налоговая проверка Общества по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах. По результатам проверки составлен акт от 19.02.09г. № 02-05/38 дсп и принято решение от 30.03.09г. № 49 о привлечении Общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Правильность начисления налогов, пеней и штрафов данным решением была предметом оценки судами первой, апелляционной и кассационной инстанций в рамках дела №А54-2739/2009. Принятыми по указанному делу судебными актами решение налогового органа признано частично недействительным, в части удовлетворения заявления Общества было отказано.

На основании решения от 30.03.09г. № 49 Обществу были направлены требования № 206 об уплате налога, сбора, пени, штрафа по состоянию на 01.04.09г., требование № 552 об уплате налога, сбора, пени, штрафа по состоянию на 16.07.09г., требование № 47848 об уплате налога, сбора, пени, штрафа по состоянию на 19.03.10г.

Указанные требования были обжалованы налогоплательщиком в арбитражном суде. Решением от 09.06.09г. по делу № А54-1966/2009 требование от 01.04.09г. № 206 признано недействительным в связи с тем, что оно направлено Обществу до вступления в силу решения налогового органа от 30.03.09г. № 49.

Решением Арбитражного суда Рязанской области от 01.03.10г. по делу № А54-3942/2009 требование от 16.07.09г. № 252 признано частично недействительным. Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.04.10г. решение суда оставлено без изменений. Постановлением Федерального арбитражного суда Центрального округа от 08.07.10г. судебные акты судов первой и апелляционной инстанций по делу № А54-3942/2009 отменены в части отказа в удовлетворении заявления Общества, и требование от 16.07.09г. № 252 признано недействительным в полном объеме.

Решением Арбитражного суда Рязанской области от 31.05.10г. по делу № А54-1415/2010 требование от 19.03.10г. № 47848 признано недействительным.

Поскольку все направлявшиеся в адрес Общества требования об уплате налогов, пеней были признаны судами недействительными, налоговый орган обратился в арбитражный суд с требованием №1086 о взыскании налогов, пеней и штрафов в судебном порядке.

Возражая против заявленных требований, Общество ссылалось на необоснованность начисления заявленных ко взысканию сумм, а также заявило о пропуске налоговым органом срока давности.

Рассматривая заявление Общества о пропуске налоговым органом срока исковой давности, суд первой инстанции установил, что установленный п.3 ст.46 НК РФ срок для взыскания заявленных сумм пропущен. Исходя из положений статей 46, 69, 70 НК РФ, суд определил, что требование о взыскании заявленных сумм должно было быть заявлено налоговым органом в срок до 17 ноября 2009 года, тогда как налоговым органом обратился в суд с заявлением о взыскании 14 мая 2010 года.

Вместе с тем, суд первой инстанции удовлетворил ходатайство налогового органа о восстановлении пропущенного срока и удовлетворил заявленные требования. При этом суд исходил из того обстоятельства, что срок на обращение в суд пропущен налоговым органом по уважительным причинам, в качестве которых суд признал принятие обеспечительных мер по делам об оспаривании Обществом направлявшихся в его адрес требований, а также болезнь юриста налоговой инспекции.

Решением Арбитражного суда Рязанской области от 15.11.10г. заявленные требования удовлетворены. Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.02.11г. решение суда оставлено без изменения.

Постановлением Федерального арбитражного суда Центрального округа от 18.05.11г. судебные акты судов первой и апелляционной инстанций по делу № А54-2286/2010 отменены в удовлетворении заявления Межрайонной инспекции ФНС России № 8 по Рязанской области о взыскании с открытого акционерного общества "Ухоловохлебопродукт" налогов, пеней в общей сумме 2817246,01 руб. отказано.

Суд кассационной инстанции пришел к выводу о том, что все представленные налоговым органом доказательства в обоснование уважительности причин пропуска установленного законом срока относятся к периоду после истечения данного срока, поэтому не могут служить обоснованием его пропуска. Вывод судов первой и апелляционной инстанций об уважительности пропуска налоговым органом срока для обращения в суд, является необоснованным.

Кроме того, суд кассационной инстанции указал, что судами первой и апелляционной инстанций безосновательно не учтена правовая позиция Высшего Арбитражного Суда РФ по вопросу уважительности причин пропуска процессуальных сроков, изложенная в п.14 Постановления Пленума ВАС РФ от 28.05.09г. № 36.