Доклад

Тема: актуальные вопросы практики рассмотрения налоговых споров в

досудебном порядке.

1.Введение

Одной из функций Федеральной налоговой службы является досудебное урегулирование налоговых споров, в рамках которой, налоговые органы на досудебном уровне разрешают налоговые споры, а также споры, связанные с осуществлением ими деятельности по иным направлениям, находящимся в их компетенции.

Стратегической целью налоговых органов в данной сфере является развитие внесудебных механизмов урегулирования налоговых споров, позволяющих добиваться разрешения налоговых споров без участия суда, в том числе развитие примирительных процедур, иных внесудебных процедур, позволяющих устранить конфликтные ситуации при обращении в Федеральную налоговую службу без необходимости подачи письменной жалобы, повышение прозрачности процедуры рассмотрения жалоб, упрощение способов взаимодействия, создание условий и стимулов для разрешения споров во внесудебном порядке.

Достижение стратегической цели означает реализацию качественно нового подхода к системе урегулирования налоговых споров, обеспечивающего, в том числе:

- контроль за законностью и обоснованностью решений, вынесенных нижестоящими налоговыми органами;

- достижение высокой эффективности и объективности разрешения налоговых споров;

- анализ судебной практики по налоговым спорам, перешедшим в судебную стадию разрешения;

- сокращение потенциальных причин возникновения налоговых споров (предотвращение налоговых споров);

- развитие примирительных процедур;

- максимальная оперативность и комфортность разрешения налоговых споров во внесудебном порядке, неконфронтационный подход;

- совершенствование информирования налогоплательщиков о процедуре досудебного урегулирования налоговых споров, ее преимуществах;

- мотивация налогоплательщиков к внесудебному разрешению налоговых споров;

Среди основных принципов развития досудебного разрешения налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации можно выделить следующее:

- надлежащее обеспечение прав и интересов участников налоговых правоотношений;

- соблюдение правовых норм;

- упрощение способов взаимодействия налогоплательщиков (иных лиц) с налоговыми органами;

Задачи досудебного разрешения налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации, в том числе, включают:

- повышение качества контроля за законностью и обоснованностью решений, вынесенных нижестоящими налоговыми органами;

- создание условий и стимулов для разрешения налоговых споров во внесудебном порядке;

*-* стимулирование развития примирительных процедур в сфере разрешения налоговых споров;

- содействие формированию конструктивного взаимодействия между налогоплательщиками (иными лицами) и налоговыми органами.

Основные направления развития досудебного разрешения налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации предполагают:

- переход от досудебного порядка разрешения налоговых споров к внесудебному, урегулирование споров без участия суда, в том числе развитие примирительных процедур;

- дальнейшее сокращение количества жалоб, подаваемых в налоговые органы, в связи с принятием решений по результатам налоговых проверок или в связи с действиями (бездействием) должностных лиц налоговых органов;

- снижение нагрузки на судебную систему;

- совершенствование нормативно-правовой базы, своевременная подготовка предложений по изменению налогового законодательства;

- введение обязательной досудебной процедуры для всех налоговых споров с одновременным увеличением сроков на подачу жалоб (для апелляционных жалоб - до 1 месяца, для иных жалоб - до 1 года);

- разработку дифференцированных механизмов разрешения налоговых споров (в зависимости от стадии, универсальный и упрощенный порядок, мировое соглашение и т.д.);

- совершенствование интернет-сервисов, облегчающих подачу жалоб и отслеживание стадий их рассмотрения, развитие электронных сервисов и услуг. Целевой результат - прием жалоб и документальных доказательств посредством интернет - сервисов на официальном сайте налогового органа*;*

- информирование налогоплательщиков о преимуществах досудебного порядка разрешения налоговых споров перед судебным разбирательством*;*

- надлежащее и оперативное реагирование на допущенные ведомственные нарушения с целью повышения качества налогового администрирования;

- создание информационных баз с основными положениями и позициями решений по жалобам, а также сводными аналитическими материалами, в том числе, по результатам оперативного анализа судебной практики;

Таким образом, хочется отметить, что для налогоплательщика досудебное разрешение спора гораздо менее трудоемко и протекает по срокам быстрее, чем судебное разбирательство.

2. Основные требования к порядку обжалования.

В случае, когда налогоплательщик считает, что акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц нарушают его права и законные интересы он может обжаловать их в вышестоящий налоговый орган **и только после этого в суд**, при этом он должен знать, что порядок досудебного обжалования, в зависимости от предмета обжалования, предусмотрен:

- главой 19 Налогового кодекса Российской Федерации - жалобы на акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц;

- главой 8.1 Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" - жалобы на решения регистрирующего органа о государственной регистрации или об отказе в государственной регистрации;

- главой 2.1 Федерального закона от 27.07.2010 N 210-ФЗ "Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг" при обжаловании действий (бездействия) должностных лиц при получении государственной услуги;

- главой 30 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях – на постановления об административном правонарушении.

Не будем отходить от темы настоящего доклада и приводить все подробности вышеуказанных норм, следует только отметить, что они содержат аналогичные общеправовые требования к содержанию жалоб и, подавая жалобу, следует четко их придерживаться, т.е. указывать:

фамилию, имя, отчество и место жительства физического лица, подающего жалобу, или наименование и адрес организации, подающей жалобу;

обжалуемые акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц;

наименование налогового (регистрирующего) органа, акт ненормативного характера которого, действия или бездействие должностных лиц которого обжалуются;

основания, по которым лицо, подающее жалобу, считает, что его права нарушены;

требования лица, подающего жалобу;

способ получения решения по жалобе: на бумажном носителе, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

В жалобе могут быть указаны номера телефонов, факсов, адреса электронной почты и иные необходимые для своевременного рассмотрения жалобы сведения.

Обращаем Ваше внимание на необходимость соблюдение установленных вышеуказанными правовыми положениями сроков обжалования. В случае если жалоба подается с их нарушением, с жалобой необходимо заявить ходатайство о восстановлении этого срока и указать причину, с приложением подтверждающих документов. В таком случае если причина будет признана уважительной, срок может быть восстановлен.

3. Практикарассмотрения налоговых и иных споров в

досудебном порядке.

3.1 В Управление ФНС России по Республике Северная Осетия – Алания (далее – Управление) поступила жалоба, ООО «А…» (далее– налогоплательщик, Заявитель, Общество) на решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, вынесенное территориальным налоговым органом РСО-Алания(далее– Инспекция, налоговый орган) по результатам камеральной проверки декларации ООО «А…» по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения за 2016 год.

Общество посчитало Решение не правомерным по причине не получения в установленном порядке, акта налоговой проверки и самого Решения, а также из-за того что при формировании налоговой базы не учитываются доходы, указанные в пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ (целевое финансирование).

Управлением доводы Заявителя были признаны неправомерными, а жалоба оставлена без удовлетворения по следующим основаниям.

В соответствии с гл. 26.2 НК РФ Общество применяет упрощенную систему налогообложения, объектом налогообложения являются доходы.

По выявлению несоответствий данных полученных в ходе проверки данным декларации, генеральному директору ООО «А…» под роспись было вручено требование о предоставлении пояснений по выявленным несоответствиям сведений представленных налогоплательщиком и полученных налоговым органом в ходе контрольных мероприятий.

По окончании указанной налоговой проверки составлен акт.

Согласно п.5 ст.100 НК РФ Акт налоговой проверки в течение пяти дней с даты этого акта должен быть вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка, или его представителю под расписку или передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения указанным лицом (его представителем), если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

В случае, если лицо, в отношении которого проводилась проверка, или его представитель уклоняются от получения акта налоговой проверки, этот факт отражается в акте налоговой проверки, и акт налоговой проверки направляется по почте заказным письмом по месту нахождения организации (обособленного подразделения) или месту жительства физического лица. В случае направления акта налоговой проверки по почте заказным письмом датой вручения этого акта считается шестой [день](consultantplus://offline/ref=EDB8C7A90B0F5BD0DD7B0F26E822D84F28A9ED289DC1C3F629D99720EE3DF2D83B07ED6B16y74EM) считая с даты отправки заказного письма.

Согласно [пункту 2 статьи 101](consultantplus://offline/ref=475CB0CA56359217E25C70F11DA44D8380D734F0F0326F264B685ACE83D9AFF662B654D99AE7u1F2J) Кодекса руководитель (заместитель руководителя) налогового органа извещает о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки лицо, в отношении которого проводилась эта проверка.

01.08.2017 года должностным лицом Инспекции, составившим акт камеральной налоговой проверки, была предпринята попытка вручить Обществу Акт проверки и извещение о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки. Не обнаружив Общество по месту его юридического адреса, данный факт был зафиксирован актом обследования юридического адреса предприятия, о чем была сделана запись в Акте проверки.

В связи с изложенным, Акт проверки вместе с извещением о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки своевременно был направлен по юридическому адресу Общества заказным письмом.

На рассмотрение материалов камеральной налоговой проверки представитель Общества не явился, в связи с чем, материалы проверки были рассмотрены в его отсутствие заместителем начальника Инспекции и по результатам рассмотрения, вынесено решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Согласно п. 1 ст. 101 НК РФ акт налоговой проверки, другие материалы налоговой проверки, в ходе которых были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные проверяемым лицом (его представителем) письменные возражения по указанному акту должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку. По результатам их рассмотрения руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в течение 10 дней со дня истечения срока (на представление возражений – один месяц со дня получения акта проверки), указанного в пункте 6 статьи 100 настоящего Кодекса, принимается одно из решений, предусмотренных пунктом 7 настоящей статьи, или решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

Исходя из взаимосвязанного толкования п. 1 ст. 100.1 и п.9 ст. 101 НК РФ решение по налоговой проверке в течение пяти дней со дня его вынесения должно быть вручено лицу, в отношении которого оно было вынесено (его представителю), под расписку или передано иным способом, свидетельствующим о дате получения решения этим лицом (его представителем). В случае, если указанное решение невозможно вручить или передать иным способом, свидетельствующим о дате его получения, оно направляется по почте заказным письмом по месту нахождения организации (обособленного подразделения) или месту жительства физического лица. В случае направления решения по почте заказным письмом датой его вручения считается шестой день со дня отправки заказного письма.

Принимая во внимание установленную ранее невозможность вручения корреспонденции, Решение по проверке, в установленный срок, было направлено по юридическому адресу Общества.

Как указано в Постановлении Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 61 "О некоторых вопросах практики рассмотрения споров, связанных с достоверностью адреса юридического лица", в силу [подпункта "в" пункта 1 статьи 5](consultantplus://offline/ref=C24814520AF13460B28CC26804E0A0A918DA03FC6FF8CA58E8E10337EB2F6D3A4CC7B8D216WBO) Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" адрес постоянно действующего исполнительного органа юридического лица (в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа юридического лица - иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности) отражается в едином государственном реестре юридических лиц для целей осуществления связи с юридическим лицом.

Юридическое лицо несет риск последствий неполучения юридически значимых сообщений, поступивших по его адресу, указанному в едином государственном реестре налогоплательщиков, а также риск отсутствия по этому адресу своего представителя, и такое лицо не вправе в отношениях с лицами, добросовестно полагавшимися на данные единого государственного реестра налогоплательщиков об адресе юридического лица, ссылаться на данные, не внесенные в указанный реестр, а также на недостоверность данных, содержащихся в нем (в том числе на ненадлежащее извещение в ходе рассмотрения дела судом, в рамках производства по делу об административном правонарушении и т.п.).

Из содержания требования о предоставлении пояснений, врученного 20.07.2017г. генеральному директору ООО «А…» Общество знало о проведении в отношении него проверки и наступлении сроков рассмотрения материалов проверки, так же как и последствиях, предусмотренных налоговым законодательством Российской Федерации. Доказательства обратного не представлены.

Фактически не находясь по месту регистрации, Общество не проявило должную осмотрительность и заинтересованность в получении указанных документов проверки и не исполнило обязанность по обеспечению их получения. Данный факт также подтверждается показаниями почтальона, обслуживающего участок адреса регистрации Общества, отраженными в Акте обследования юридического адреса Общества и письмом начальника Отделения почтовой связи.

Из изложенного следует обоснованный вывод о соблюдении Инспекцией процедуры проведения камеральной налоговой проверки, отсутствии существенных нарушений, принятии необходимых и исчерпывающих мер для надлежащего уведомления Налогоплательщика. Обществу вручено требование о предоставлении пояснений, надлежащим образом направлялись: извещение о времени и месте рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки с приглашением для вручения Акта проверки; акт проверки; Решение по проверке. Указанные документы не получены обществом в связи с его уклонением от получения почтовой корреспонденции, тогда как в силу норм действующего законодательства Российской Федерации, Заявитель обязан обеспечить получение корреспонденции по своему юридическому адресу.

Управление посчитало предпринятые налоговым органом меры по вручению всех процессуальных актов, выносимых в ходе камеральной налоговой проверки, и направлению через органы почтовой связи заказной корреспонденцией достаточными и исчерпывающими, максимально возможно направленными на извещение налогоплательщика о проводимой налоговой проверке и рассмотрения ее результатов.

Данная позиция соответствует выводам Арбитражного суда Северо-Кавказского округа, изложенным в Постановлениях от 22.02.2017 №Ф08-866/2017, 14.07.2017 №Ф08-4415/2017, от 21.06.2017 №Ф08-4143/2017, от 09.10.2015 №Ф08-7028/2015, от 09.09.2016 №Ф08-6442/2016.

Также суд указывает, что без уважительных причин неполучения налогоплательщиком отправленных по почте документов нельзя сделать вывод о ненадлежащем уведомлении последнего о рассмотрении материалов и признать решение инспекции незаконным. ([Постановление](consultantplus://offline/ref=152A17AE002F6ADF9EF0F650F60483BB205CDC7DA615B53AB35A21ECFD3F5DL) ФАС Московского округа от 26.05.2011 N КА-А40/4663-11 по делу N А40-69659/10-76-341).

Что касается несогласия с результатами проверки, указанными в Решении, то приведенные доводы - «…все наши контрагенты государственные, а значит целевые…при формировании налоговой базы не учитываются доходы, указанные в пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ…» были признаны необоснованными, так как Заявитель не учел следующие обстоятельства.

В соответствии со ст. 346.15 [НК](consultantplus://offline/ref=559A1DDFC084FF11CFA701B88632BF081B93D8A2B22D08703CEBA7538BE34D083088C2A2793954WBsEH) РФ при определении объекта налогообложения организации учитывают доходы от реализации и внереализационные доходы, определяемые на основании [ст. ст. 249](consultantplus://offline/ref=559A1DDFC084FF11CFA701B88632BF081B93D8A2B22D08703CEBA7538BE34D083088C2A27B3750WBsEH) и [250](consultantplus://offline/ref=559A1DDFC084FF11CFA701B88632BF081B93D8A2B22D08703CEBA7538BE34D083088C2A27B3750WBsAH) НК РФ, и не учитывают доходы, предусмотренные ст. 251 [НК](consultantplus://offline/ref=559A1DDFC084FF11CFA701B88632BF081B93D8A2B22D08703CEBA7538BE34D083088C2A27B375FWBsDH) РФ, в том числе средства целевого финансирования.

В соответствии с положениями [п.п. 14 п. 1 ст. 251](consultantplus://offline/ref=CB50FA61FEBDCEDC226D4F9C5F54EEB0E5122FDCD1FFAD111EA921027DBD4DFC752D1D56FBfBx4H) Налогового кодекса к средствам целевого финансирования относится имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному организацией (физическим лицом) - источником целевого финансирования или федеральными законами.

Перечень видов имущества, относящегося к средствам целевого финансирования, содержащийся в [п.п. 14 п. 1 ст. 251](consultantplus://offline/ref=CB50FA61FEBDCEDC226D4F9C5F54EEB0E5122FDCD1FFAD111EA921027DBD4DFC752D1D56FBfBx4H) Налогового кодекса, является исчерпывающим и не соответствует обстоятельствам настоящего дела.

В соответствии со ст. 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – БК РФ) получателем бюджетных средств (получателем средств соответствующего бюджета) является орган государственной власти (государственный орган), орган управления государственным внебюджетным фондом, орган местного самоуправления, орган местной администрации, находящееся в ведении главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств казенное учреждение, имеющие право на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств от имени публично-правового образования за счет средств соответствующего бюджета, если иное не установлено настоящим Кодексом.

Перечень полномочий получателя бюджетных средств,предусмотренный ст. 162 [БК](consultantplus://offline/ref=559A1DDFC084FF11CFA701B88632BF081B95DEA4B82D08703CEBA7538BE34D083088C2A27B3E56WBsCH) РФ, позволяет сделать обобщенный вывод, что получателем бюджетных средств выступает бюджетная организация или иная организация, имеющая право на получение бюджетных средств, в соответствии с бюджетной росписью на соответствующий год.

Согласно ст. 69 [БК](consultantplus://offline/ref=559A1DDFC084FF11CFA701B88632BF081B95DEA4B82D08703CEBA7538BE34D083088C2A27A3B56WBsBH) РФ предоставление бюджетных средств может осуществляться в форме средств на оплату товаров, работ и услуг, выполняемых физическими и юридическими лицами по государственным или муниципальным контрактам.

Таким образом, в случае, если организация не является непосредственным получателем целевых поступлений из бюджета, а выступает в качестве исполнителя работ, оплачиваемых заказчиком за счет средств федерального бюджета, то полученные в оплату произведенных работ средства не могут быть отнесены к средствам целевого финансирования (Письмо Минфина РФ от 23.09.2013г. №02-13-11/39407), а признаются доходом от реализации и в соответствии с [п. 1 ст. 346.15](consultantplus://offline/ref=559A1DDFC084FF11CFA701B88632BF081B93D8A2B22D08703CEBA7538BE34D083088C2A2793954WBsEH) и [п. 1 ст. 346.17](consultantplus://offline/ref=559A1DDFC084FF11CFA701B88632BF081B93D8A2B22D08703CEBA7538BE34D083088C2A2793950WBsBH) НК РФ они учитываются при исчислении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, по дате их получения.

На запрос Инспекции о предоставлении информации по движению денежных средств на расчетных счетах заявителя, был получен ответ из банка. Из анализа полученной выписки было установлено, что за 2016 год на расчетный счет Налогоплательщика поступило … рублей, из них за выполнение работ по договору в размере – … рублей от Муниципальной организации.

В адрес контрагента было направлено требование о представлении документов (информации), которое было исполнено.

Из анализа имеющихся документов (выписки по операциям, поступившим на расчетный счет денежных средств, Муниципальные контракты на выполнение работ, акты о приемке выполненных работ, справка о стоимости выполненных работ и затрат, акт сверки расчетов) Инспекцией были сделаны выводы о неправомерном не отражении налогоплательщиком в составе доходов суммы, поступившей на расчетный счет от контрагента в размере … рублей.

Был составлен Акт налоговой проверки об установлении факта неуплаты суммы авансовых платежей в размере … рублей и по результатам его рассмотрения было вынесено решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Правомерность данного Решения подтверждается выводами, изложенными в Постановлении Президиума ВАС РФ от 29.05.2012 N 244/12 по делу N А29-10454/2010 и Постановлении Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 23.05.2016 N Ф08-1795/2016 по делу N А53-18144/2014 («…денежные средства, полученные обществом за выполненные по государственному контракту работы, не могут рассматриваться ни в качестве средств целевого финансирования ([подпункт 14 пункта 1 статьи 251](consultantplus://offline/ref=F66055CCF5AD441244FBBC1F218D1B208302FDC67E03B33D98BD754088896BFDE6509FA1CAr6XDJ) Кодекса), ни в качестве поступлений из бюджета ([пункт 2 статьи 251](consultantplus://offline/ref=F66055CCF5AD441244FBBC1F218D1B208302FDC67E03B33D98BD754088896BFDE6509FA1CAr6X9J) Кодекса), поскольку общество являлось исполнителем работ (услуг), а не приобретало их на целевые бюджетные средства. Указанные поступления в целях применения упрощенной системы налогообложения являются доходом от реализации этих работ и в соответствии с [пунктом 1 статьи 346.15](consultantplus://offline/ref=F66055CCF5AD441244FBBC1F218D1B208302FDC67E03B33D98BD754088896BFDE6509DA0CFr6X5J) Кодекса подлежат учету при определении объекта налогообложения»).

Данный спор свидетельствует о том, что налогоплательщиком из-за неверного применения норм налогового законодательства были допущены серьезные нарушения, а также о наступлении для него последствий, связанных с не обеспечением получения по адресу регистрации юридически значимой корреспонденции.

3.2 В Управление ФНС России по РСО – Алания (далее – Управление) поступила жалоба Общества с ограниченной ответственностью Микрокредитная компания «В…» (далее – Заявитель, Общество), на действия должностных лиц регистрирующего органа, выразившиеся в необоснованном, по мнению Заявителя, вынесении Решения об отказе в государственной регистрации изменений в сведениях о юридическом лице, содержащиеся в Едином государственном реестре юридических лиц (далее - ЕГРЮЛ), связанных с внесением изменений в учредительные документы.

Жалоба содержала просьбу отменить вышеуказанное Решение и осуществить государственную регистрацию изменений в сведения о юридическом лице, содержащихся в ЕГРЮЛ, связанных с внесением изменений в учредительные документы Общества.

В обоснование указанных требований Заявитель ссылался на следующее.

«…В соответствии с п. 7 ст. 84 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), каждому налогоплательщику присваивается единый на всей территории Российской Федерации по всем видам налогов и сборов идентификационный номер налогоплательщика. Каждый налогоплательщик указывает свой идентификационный номер в подаваемых в налоговый орган декларации, отчете, заявлении или ином документе, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Абзацем 5 п.7 ст. 84 НК РФ предусмотрено, что физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, вправе не указывать идентификационные номера налогоплательщиков в представляемых в налоговые органы налоговых декларациях, заявлениях или иных документах, указывая при этом свои персональные данные, предусмотренные [пунктом 1 статьи 84](consultantplus://offline/ref=54AE396B5EBEAC6A46B2B9E036CA6EE80FA0E6EC0789962BE348C813565625CB1E09018EE5EF9C98P3q6H) настоящего Кодекса, а именно фамилию, имя, отчество; дату и место рождения; пол; место жительства; данные паспорта или иного документа, удостоверяющего личность налогоплательщика; данные о гражданстве.

Общество предоставило все паспорта лиц, тем самым предоставив все необходимые данные о них.

Поскольку сведения об идентификационном номере налогоплательщика в силу [п. 1 ст. 84](consultantplus://offline/ref=5F8F8EC989CCBDC6B5E1055E6B3729B7FE7CEE2DFBC00BC3A200C1A4409A121110B0BE66AB7AN1E7I) НК РФ не являются обязательными персональными данными физического лица, не указание Заявителем сведений об ИНН принимаемого участника юридического лица, не заполнение одного пункта заявления как техническую ошибку, которая не может быть приравнена к непредставлению определенных настоящим [Законом](consultantplus://offline/ref=5F8F8EC989CCBDC6B5E1055E6B3729B7FE7CEE2DF8C00BC3A200C1A440N9EAI) N 129-ФЗ необходимых для государственной регистрации документов…».

Изучив и проанализировав приведенные доводы, а так же материалы, представленные Инспекцией на рассмотрение, Управлением было установлено, что

генеральным директором Общества были представлены заявление по форме Р13001 и документы для государственной регистрации изменений в сведения о юридическом лице, связанных с внесением изменений в учредительные документы.

На основании подпункта «а» пункта 1 статьи 23 Федерального закона от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (далее – Закон «129-ФЗ), а именно: непредставления заявителем определенных настоящим Федеральным законом [необходимых](consultantplus://offline/ref=4262EE5C7ABE438F5F0201BE7AF15ADEEBEFFD46704C74AED05B8BD3E135DA962242BCE8B35C2E5D27R0I) для государственной регистрации документов**,** было вынесено Решение об отказе в государственной регистрации.

Пунктом 1.1 статьи 9 Закона № 129-ФЗ установлено, что требования к оформлению документов, представляемых в регистрирующий орган, устанавливаются уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти.

Согласно пункту 1.2 статьи 9 Закона № 129-ФЗ необходимые для государственной регистрации заявление, уведомление или сообщение представляются в регистрирующий орган по форме, утвержденной уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, и удостоверяются подписью заявителя, подлинность которой должна быть засвидетельствована в нотариальном порядке, если иное не установлено настоящим пунктом. При этом заявитель указывает свои паспортные данные или в соответствии с законодательством Российской Федерации данные иного удостоверяющего личность документа и идентификационный номер налогоплательщика (при его наличии).

В соответствии с [п. 1 ст. 17](consultantplus://offline/ref=0DC0117E3D8B1EB5D443AA709C521333117BCA43EB9E56DC380C841DA4CEC2039489680Bd8A9J) указанного Федерального закона, для государственной регистрации изменений, вносимых в учредительные документы юридического лица, в регистрирующий орган представляется подписанное заявителем заявление о государственной регистрации по [форме Р13001](consultantplus://offline/ref=0DC0117E3D8B1EB5D443AA709C5213331170C04AEB9156DC380C841DA4CEC2039489680988041533dCAAJ), утвержденной Приказом ФНС России от 25.01.2012 N ММВ-7-6/25@. В заявлении подтверждается, что изменения, вносимые в учредительные документы юридического лица, соответствуют установленным законодательством Российской Федерации требованиям, что сведения, содержащиеся в этих учредительных документах и в заявлении, достоверны и соблюден установленный федеральным законом порядок принятия решения о внесении изменений в учредительные документы юридического лица.

Так, сведения об участнике - физическом лице отражаются в [листе «Е](consultantplus://offline/ref=8E20CC655EED56BCB92ED9F24DD60CB0B1B7093AC3D3E48F8193089D38CAA68D6A344BAD18A50172p1F9J)» данной формы. Указание ИНН в составе сведений об участнике, подлежащих внесению в реестр, определено пунктом  [5.11](consultantplus://offline/ref=8E20CC655EED56BCB92ED9F24DD60CB0B1B7093AC3D3E48F8193089D38CAA68D6A344BAD18A2077Fp1F8J).3 Требований к оформлению документов, представляемых в регистрирующий орган (Приложение N 20 к Приказу ФНС России N ММВ-7-6/25@).

Сведения об ИНН указываются в п.3.2 при наличии у физического лица идентификационного номера налогоплательщика, то есть в случае, если физическое лицо ранее обращалось в налоговый орган с заявлением о постановке на учет в налоговом органе на территории Российской Федерации и им было получено свидетельство о постановке на учет в налоговом органе.

Пункт 3.2 листа «Е» заявления по Форме Р13001 (ИНН А.А.А., в отношении которой поданы сведения для внесения в Единый государственный реестр как о новом участнике) заявителем заполнен не был, между тем А.А.А. имеет ИНН №…. Свидетельство о постановке на учет ей выдавалось, данные ИНН она указывала в подаваемых в налоговый орган декларациях.

В связи с вступлением в силу [Постановления](consultantplus://offline/ref=9408C68817F08C9FBC09F02B01007A739089F96F254F4077DC0D61F156p5k8L) Правительства Российской Федерации от 30.05.2013 N 454 "Об изменении и признании утратившими силу некоторых решений Правительства Российской Федерации по вопросам государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" с 04.07.2013 введены в действие новые формы и требования к их оформлению, утвержденные [Приказом](consultantplus://offline/ref=9408C68817F08C9FBC09F02B01007A73908FF767224F4077DC0D61F156p5k8L) ФНС России от 25.01.2012 N ММВ-7-6/25@.

В частности в [форме N Р13001](consultantplus://offline/ref=9408C68817F08C9FBC09F02B01007A73908FF767224F4077DC0D61F156581D1DFE7ED9BD68EDE153p4kCL) "Заявление о государственной регистрации изменений, вносимых в учредительные документы юридического лица" в обязательном порядке должны быть указаны ИНН (при его наличии) и данные документа, удостоверяющего личность;

Императивный характер приведенных норм о порядке представления документов при государственной регистрации обязывает Заявителя соблюсти законодательно установленные требования к заполнению, оформлению заявления о государственной регистрации, в котором, в том числе должен быть указан идентификационный номер налогоплательщика (при наличии).

Согласно пп. «а» [п. 1 ст. 23](consultantplus://offline/ref=D8C8E166650AE1ACEDB4FBFD340846B98F30F89097137A6E2462FC8607D7509A66FC680C752BACAAG223K) Закона N 129-ФЗ отказ в государственной регистрации допускается в случае непредставления определенных данным Федеральным [законом](consultantplus://offline/ref=D8C8E166650AE1ACEDB4FBFD340846B98F30F89097137A6E2462FC8607GD27K) необходимых для государственной регистрации документов. Анализ судебной практики показывает, что представление ненадлежащим образом оформленного заявления суды приравнивают к его непредставлению (Определение ВАС РФ от 10.10.2013г. №ВАС-14430/13, [Постановление](consultantplus://offline/ref=EC1475FE33272081EC6FB594631058A0A10B246DC8E1E52710F14879572AY5L) Президиума ВАС РФ от 08.02.2011 N 12101/10, Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 26.06.2015 N Ф10-1178/2015 по делу N А54-271/2014).

В силу пункта 1 статьи 1 Закона №129-ФЗ отношения, возникающие в связи с государственной регистрацией юридических лиц при их создании, реорганизации и ликвидации, при внесении изменений в их учредительные документы, регулируются настоящим Федеральным законом. Следовательно, при возникновении противоречий с нормами иных законодательных актов, правоприменительное преимущество в ходе данных отношений имеет Закон №129-ФЗ.

Исходя из сказанного, ссылка заявителя на [статью 84](consultantplus://offline/ref=3284AFD0DC9AF31EF29229169D260E528EF9283CBA183AE5890DCF5C1905A0025088EFD9DC1C7AFFN0Q0L) НК РФ о необязательности указания в заявлении о государственной регистрации идентификационного номера А.А.А. в силу достаточности сведений о персональных данных, предусмотренных [пунктом 1 статьи 84](consultantplus://offline/ref=3284AFD0DC9AF31EF29229169D260E528EF9283CBA183AE5890DCF5C1905A0025088EFD9DE1FN7QFL) НК РФ, Управлением была отклонена, как противоречащая требованиям специальных норм - [статей 9](consultantplus://offline/ref=3284AFD0DC9AF31EF29229169D260E528EF9293DBD193AE5890DCF5C1905A0025088EFD9DC1D79FBN0QCL), [17](consultantplus://offline/ref=3284AFD0DC9AF31EF29229169D260E528EF9293DBD193AE5890DCF5C1905A0025088EFD9DC1D7BFBN0QBL), [18](consultantplus://offline/ref=3284AFD0DC9AF31EF29229169D260E528EF9293DBD193AE5890DCF5C1905A0025088EFD9DC1D7BFBN0QDL) Закона N 129-ФЗ, регулирующих порядок оформления и представления в регистрирующий орган документов для регистрации внесения в Единый государственный реестр юридических лиц изменений, касающихся сведений о юридическом лице. Данный вывод соответствует позиции, изложенной в Постановлении Арбитражного суда Центрального округа от 26.06.2015 N Ф10-1178/2015 по делу N А54-271/2014.

Также Управлением было установлено, что разногласия выводов настоящего Решения и указанного в жалобе Постановления ФАС Центрального округа от 10.04.2013 по делу N А14-15366/2012 объясняются вынесением Постановления до вступления в силу Приказа ФНС России от 25.01.2012 N ММВ-7-6/25@, соответственно его положения Судом не учитывались. Согласно пункта 6 приказа он вступает в силу со дня вступления в силу постановления Правительства Российской Федерации о признании утратившим силу [постановления](consultantplus://offline/ref=BA8FD3C09779567C1B6C6BB1E0D84BBE7AD2E9051F030C9F45F8873860L7M) Правительства Российской Федерации от 19.06.2002 N 439 "Об утверждении форм и требований к оформлению документов, используемых при государственной регистрации юридических лиц, а также физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей", т. е. [Постановления](consultantplus://offline/ref=9408C68817F08C9FBC09F02B01007A739089F96F254F4077DC0D61F156p5k8L) Правительства Российской Федерации от 30.05.2013 N 454.

При таких обстоятельствах Управлением сделан вывод о том, что в рассматриваемом случае не заполнение пункта 3.2 листа «Е» заявления по Форме Р13001 (ИНН участника) свидетельствует о несоблюдении Заявителями установленной формы заявления, что является основанием для отказа в государственной регистрации изменений в сведениях о юридическом лице, содержащиеся в ЕГРЮЛ, связанных с внесением изменений в учредительные документы, а Решение об отказе в государственной регистрации вынесено правомерно.

Таким образом, приведенный пример из практики Управления по разрешению споров в досудебном порядке, свидетельствует о необходимости неукоснительного соблюдения требований Закона N 129-ФЗ, при подаче заявления о государственной регистрации.

3.1 Отдельно следует отметить тот факт, что с передачей полномочий по администрированию страховых взносов налоговым органам с 1 января 2017 в Управление стали поступать жалобы, связанные с их начислением, взысканием и возвратом, причем в основном по суммам, начисленным до 01.01.2017 года.

Так в 2017 году поступила жалоба Общества с ограниченной ответственностью «Э..» (далее – Общество, Заявитель), на действия (бездействие) должностных лиц территориального налогового органа (далее– Инспекция, налоговый орган) по вопросам несогласия с взысканием недоимки и пени по страховым взносам с его банковского счета.

В ходе рассмотрения материалов по жалобе Управлением было установлено следующее.

С 1 января 2017 года полномочия по администрированию страховых взносов переданы налоговым органам, которые применяют положения [главы 34](consultantplus://offline/ref=6F611356638D625FEA8439B709FD9A4BD34317BF6346E69C024C3DEED5889705F301280BB6FE7716t2H) НК РФ.

Указанной [главой](consultantplus://offline/ref=6F611356638D625FEA8439B709FD9A4BD34317BF6346E69C024C3DEED5889705F301280BB6FE7716t2H) на налоговые органы также возложена функция - взыскание недоимки по страховым взносам и задолженности по пеням и штрафам, в том числе возникшей до 01.01.2017 на основании пункта 2 статьи 4 Федерального [закона](consultantplus://offline/ref=57605DE3CE0A2C6996673DB37979011EA11ABDD270A1D3F791D1D1345802D7B5298EA7E1228D5E13e7lBH) от 03.07.2016 № 243-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую НК РФ в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование" (далее – Закон № 243-ФЗ) начиная с меры по взысканию, следующей за мерой, примененной органами Пенсионного фонда Российской Федерации (далее – ПФР) и Фонда социального страхования Российской Федерации (далее – ФСС РФ)*.*

В соответствии с положениями указанного [Закона](consultantplus://offline/ref=57605DE3CE0A2C6996673DB37979011EA11ABDD270A1D3F791D1D1345802D7B5298EA7E1228D5E13e7lBH) № 243-ФЗ разработан порядок взаимодействия отделений ПФР и отделений ФСС с Управлениями Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации.

В соответствии с утвержденными Порядками взаимодействия Управлений ФНС России по субъектам РФ с территориальными органами ПФР и ФСС РФ, предусмотрена передача сведений, указанных в [пункте 1 статьи 19](consultantplus://offline/ref=7202168BA2DF3F3733E3153A50716DFB6E787D16AA3E302BF2D50FB4FEF3D8B7FDD9F660284404FFQ7UBI) Федерального закона от 03.07.2016 № 250-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» (далее - Закон № 250-ФЗ) в налоговые органы в электронном виде.

Совместным [письмо](consultantplus://offline/ref=C9947989EAFA68D8ED8C5A35367B8AB76AAACA91E567744D975F9498D3xBnBH)м ФНС, ПФР и ФСС РФ от 26.01.2017 № БС-4-11/1304@/НП-30-26/947/02-11-10/06-308-П предусмотрена передача Фондами в Управления ФНС России по субъектам РФ сальдо расчетов плательщика страховых взносов с бюджетом Фонда по состоянию на 01.01.2017г. строго по утвержденным форматам в электронной форме (от 03.11.2016г. N ЗН-4-1/20983@/5И и N ЗН-4-1/20997@/02-11-02/06-4803П) в срок до 01.02.2017.

Согласно [статье 20](consultantplus://offline/ref=7202168BA2DF3F3733E3153A50716DFB6E787D16AA3E302BF2D50FB4FEF3D8B7FDD9F660284404FFQ7UCI) Закона № 250-ФЗ, контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, подлежащих уплате за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 01.01.2017 осуществляется соответствующими органами Пенсионного фонда РФ, Фонда социального страхования РФ в порядке, действовавшем до дня вступления в силу данного Федерального [закона](consultantplus://offline/ref=7202168BA2DF3F3733E3153A50716DFB6E787D16AA3E302BF2D50FB4FEQFU3I).

Во исполнение положений вышеуказанных норм Управлением Пенсионного фонда РФ по РСО – Алания были переданы по ТКС сальдо задолженности по страховым взносам.

В ходе ознакомления с материалами, полученными от налогового органа Управлением установлено, что обжалуемые Решения о взыскании за счет денежных средств на счетах налогоплательщика были вынесены в отношении задолженности по страховым взносам, образовавшейся до 01.01.2017, переданной органами Пенсионного фонда в рамках разграничения полномочий по администрированию страховых взносов с 01.01.2017, в соответствии с Федеральным законом № 243-ФЗ.

По вышеуказанному Федеральному закону приняты сальдовые остатки. Согласно выгруженного в электронном виде файла Пенсионного фонда за Обществом числилась задолженность образовавшаяся до 01.01.2017г. в размере …руб. по страховым взносам на обязательное медицинское страхование, зачисляемое в Федерального фонд ОМС и на обязательное пенсионное страхование, зачисляемое в ПФР на выплату страховой пенсии. В отношении Общества налоговым органом было сформировано требование об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа по состоянию на …2017г. на сумму задолженности, со сроком исполнения до …2017г. Так в данное требование вошли начисления:

1.Страховых взносов на обязательное медицинское страхование зачисляемых в бюджет Федерального фонда ОМС за периоды до 01.01.2017 в сумме … руб. и пеня …руб.;

2.Страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, зачисляемых в ПФ РФ на выплату страховой пенсии за расчетные периоды до 01.01.2017г. в сумме …руб. и пеня …руб.

Согласно пункту 1 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) налогоплательщики обязаны уплачивать законно установленные налоги. Данная обязанность в силу пункта 1 статьи 45 НК РФ должна быть исполнена налогоплательщиком самостоятельно, при этом пунктами 1, 8 статьи 45 и пунктами 1, 8 статьи 46 НК РФ установлено, что обязанность по уплате налогов и пеней исполняется налогоплательщиком либо самостоятельно, либо в принудительном порядке по решению налогового органа путем обращения взыскания на денежные средства.

По неисполнению требования в установленный срок, налоговым органом было вынесено решение о взыскании налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа и решение о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке и по выставленным инкассовым поручениям были взысканы суммы недоимки.

Таким образом, жалоба была оставлена без удовлетворения, а Заявителю было разъяснено, что в случае несогласия с сальдо расчетов по страховым взносам по состоянию на 01.01.2017, переданным Фондом, ему следует обратиться в соответствующее отделение Фонда, так как налоговые органы не администрировали страховые взносы за периоды до 01.01.2017.

Согласно позиции ФНС России, изложенной в письме от 27.07.2017 № ЕД-4-8/14778 и поддержанной Министерством финансов РФ, касающейся возврата излишне взысканной суммы страховых взносов за периоды, истекшие до 01.01.2017: в случае осуществления налоговыми органами излишнего взыскания сумм страховых взносов за периоды, истекшие до 01.01.2017г., решение о возврате сумм излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов, пеней и штрафов за данные отчетные (расчетные) периоды, принимается соответствующими органами ПФР России и ФСС России в течение 10 рабочих дней со дня получения заявления страхователя о возврате излишне уплаченных (взысканных) сумм страховых взносов, пеней и штрафов.

Также до него было доведено, что Федеральная налоговая служба в связи с многочисленными обращениями плательщиков страховых взносов по вопросу передачи в налоговые органы некорректных сумм задолженности в составе сальдо расчетов по страховым взносам, за периоды истекшие до 1 января 2017 года, письмом № ГД-4-8/8281@ от 02.05.2017г. разъяснила, что обращения плательщиков по указанным вопросам также подлежат рассмотрению соответствующими территориальными органами государственных внебюджетных фондов и в случае осуществления налоговыми органами излишнего взыскания сумм страховых взносов за периоды, истекшие до 01.01.2017, решение о возврате суммы излишне взысканных страховых взносов принимается соответствующими органами ПФР России и ФСС России, при этом нормы статьи 79 НК РФ в указанном случае не применяются.