



ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

кассационной инстанции по проверке законности
и обоснованности судебных актов арбитражных судов,
вступивших в законную силу

29 января 2014 года
г. Калуга

Дело № А64-1014/2013

Резолютивная часть постановления объявлена 22.01.2014 года
Постановление изготовлено в полном объеме 29.01.2014 года

Федеральный арбитражный суд Центрального округа в составе:

Председательствующего
Судей

Панченко С. Ю.
Егорова Е. И.
Ермакова М. Н.

при участии в заседании:

от Общества с ограниченной
ответственностью «Салон красоты»
392000, г. Тамбов,
ул. Советская/Октябрьская, д. 120/5
(ОГРН 1026801159120)

Жданова О. Ю. – представителя
(дов. б/н от 20.01.2014),

от Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Тамбову
392020, г. Тамбов, ул. Пролетарская,
д. 252/2

не явились, о времени и месте
рассмотрения жалобы уведомлены
надлежащим образом,

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Общества с
ограниченной ответственностью «Салон красоты» на постановление
Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.08.2013 (судьи
Михайлова Т. Л., Скрынников В. А., Осипова М. Б.) по делу № А64-1014/2013,

У С Т А Н О В И Л:

Общество с ограниченной ответственностью «Салон красоты» (далее – ООО «Салон красоты», Общество, налоговый агент) обратилось в арбитражный суд с заявлением (с учетом уточнения) к Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Тамбову (далее – налоговый орган, инспекция) о возврате излишне уплаченной суммы налога на добавленную стоимость в размере 640 344,85 руб.

Решением Арбитражного суда Смоленской области от 16.05.2013 заявленные требования удовлетворены.

Постановлением Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.08.2013 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении требований отказано.

Не согласившись с постановлением апелляционной инстанции, ООО «Салон красоты» обжаловало его в кассационном порядке.

Изучив материалы дела, рассмотрев доводы жалобы, заслушав объяснения представителя Общества, кассационная инстанция не находит оснований для отмены обжалуемого судебного акта.

Как следует из материалов дела, 04.12.2007 между Комитетом по управлению имуществом Тамбовской области (арендодатель), Тамбовским областным государственным учреждением культуры «Центр по сохранению историко-культурного наследия Тамбовской области» (балансодержатель) и ООО «Салон красоты» (арендатор) заключен договор аренды недвижимого имущества № 54, по условиям которого арендодатель при участии балансодержателя сдал, а арендатор принял нежилые помещения согласно приложению № 1 к договору, расположенные по адресу г. Тамбов, ул. Советская/Октябрьская, 120/5 для использования под бытовое обслуживание.

Срок действия договора установлен с 02.01.2008 по 29.12.2008 с последующей пролонгацией в течение пяти лет.

Пунктом 4.1 договора сумма ежемесячной арендной платы, которая должна была перечисляться по реквизитам, указанным в пункте 4.2 договора, определена в размере 110 389,33 руб. без учета налога на добавленную стоимость.

Сумма налога на добавленную стоимость в размере 19 870,08 руб., указанная в приложении № 2 к договору (расчет арендной платы за пользование зданиями, строениями, сооружениями и отдельными помещениями), подлежала перечислению арендатором в бюджет ежемесячно отдельными платежными поручениями.

Судом установлено, что Обществом в качестве налогового агента уплачено в бюджет 620 774,78 руб. налога на добавленную стоимость: за 1 квартал 2008 года – 55 160 руб., за 2 квартал 2008 года – 85 857 руб., за 3 квартал 2008 года – 85 857 руб., за 4 квартал 2008 года – 89 694,15 руб., за 1 квартал 2009 года – 55 800 руб., за 2 квартал 2009 года – 108 406,63 руб., за 3 квартал 2009 года – 83 300 руб., за 4 квартал 2009 года – 37 700 руб., за 1 квартал 2010 года – 19 000 руб.

Налоговым органом в ходе рассмотрения дела представлены данные налогового обязательства ООО «Салон красоты» по налогу на добавленную стоимость, согласно которым помимо указанной суммы Обществом также была

уплачена сумма налога 22 347,25 руб. по платежному поручению от 20.02.2008 № 31 и сумма 27 700 руб. по платежному поручению от 20.08.2009 № 158.

Таким образом, сумма налога на добавленную стоимость, перечисленная налоговым агентом в бюджет, составила 655 903,9 руб.

Решением Арбитражного суда Тамбовской области от 18.10.2010 по делу № А64-3326/2010, вступившим в законную силу 18.11.2010, договор о передаче в аренду недвижимого имущества от 04.12.2007 № 54, на основании которого производилось перечисление налога в бюджет, признан незаключенным в связи с несоблюдением при его заключении положений статьи 55 Федерального закона от 25.06.2002 № 73-ФЗ «Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации».

В этой связи ООО «Салон красоты» были представлены уточненные налоговые декларации по налогу на добавленную стоимость за 1-4 кварталы 2008 года, 1-4 кварталы 2009 года, согласно которым сумма налога составила к уменьшению: за 1 квартал 2008 года – 77 507 руб., за 2 квартал 2008 года – 85 856 руб., за 3 квартал 2008 года – 85 856 руб., за 4 квартал 2008 года – 85 856 руб., за 1 квартал 2009 года – 83 513 руб., за 2 квартал 2009 года – 77 139 руб., за 3 квартал 2009 года – 64 205 руб., за 4 квартал 2009 года – 55 096 руб.

Инспекцией по результатам камеральных проверок представленных уточненных налоговых деклараций вынесены решения от 16.05.2012 №№ 13-48/152, 13-48/153, 13-48/154, 13-48/155, 13-48/156, 13-48/157, 13-48/158, 13-48/159 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в которых указано на отсутствие у ООО «Салон красоты» обязанностей налогового агента в связи с тем, что суммы перечисляемых им платежей по договору аренды, признанному судом незаключенным, не могут быть признаны арендной платой.

С учетом начислений, уменьшений и фактической уплаты налога на добавленную стоимость судом установлено, что у налогового агента имеется переплата по налогу в сумме 640 344,85 руб., за возвратом которой он и обратился в налоговый орган 04.02.2013.

Решением инспекции от 07.02.2013 № 247 отказано в осуществлении зачета (возврата) налога на добавленную стоимость в указанном размере в связи с истечением установленного пунктом 7 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации трехлетнего срока для возврата налога.

ООО «Салон красоты», посчитав отказ налогового органа незаконным и нарушающим его права и законные интересы, обратилось с соответствующим заявлением в арбитражный суд, указав на то, что, поскольку решение суда от 18.10.2010 по делу № А64-3326/2010 вступило в силу 18.11.2010, то последним днем трехлетнего срока для обращения за возвратом излишне уплаченного налога является 18.11.2013.

Удовлетворяя заявленные требования, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что в рассматриваемом случае моментом, когда налоговому агенту стало известно об отсутствии у него обязанности по перечислению налога на добавленную стоимость за период действия договора аренды от 04.12.2007 № 54,

является момент вступления в законную силу решения суда, которым данный договор признан незаключенным.

В связи с изложенным суд признал соблюденным срок обращения в суд с заявлением о возврате налога и удовлетворил требования налогового агента.

Отменяя судебный акт, апелляционная инстанция сочла выводы суда ошибочными, указав на то, что приведенные в деле № А64-3326/2010 основания для признания договора аренды незаключенным свидетельствуют о том, что на момент его подписания Обществу не могло быть неизвестно об отсутствии в данном договоре обязательных условий, предусмотренных федеральным законодательством в силу специфики объекта недвижимого имущества – объекта культурного наследия.

В этой связи апелляционная коллегия пришла к выводу о том, что Общество не могло не знать о том, что перечисляемая им плата за пользование объектом культурного наследия не может быть квалифицирована как арендная плата в силу того, что отсутствие в договоре аренды от 04.12.2007 № 54 существенных условий свидетельствует о его незаключенности.

Учитывая, что заявление подано в суд по истечении трехлетнего срока с момента последнего платежа, апелляционная инстанция пришла к выводу о нарушении Обществом срока на обращение в суд с заявлением о возврате суммы излишне уплаченного налога, в связи с чем оставила заявленные требования без удовлетворения.

Суд кассационной инстанции считает выводы суда апелляционной инстанции правильными в связи со следующим.

В соответствии со статьей 3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

Согласно пункту 1 статьи 52 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период, исчисляется налогоплательщиком самостоятельно исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Одновременно пунктом 2 статьи 52 НК РФ предусмотрено, что в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, обязанность по исчислению суммы налога может быть возложена на налоговый орган или налогового агента.

В силу статьи 24 НК РФ налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

Налоговые агенты обязаны правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства.

Налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном НК РФ, для уплаты налога налогоплательщиком.

Подпунктом 4 пункта 3 статьи 45 НК РФ установлено, что обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком со дня удержания сумм налога налоговым агентом, если обязанность по исчислению и удержанию

налога из денежных средств налогоплательщика возложена в соответствии с НК РФ на налогового агента.

По общему правилу, установленному статьей 143 НК РФ, организации и индивидуальные предприниматели являются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость.

При этом статьей 161 НК РФ предусмотрены случаи, когда обязанности по исчислению и перечислению налога на добавленную стоимость в бюджет подлежат исполнению не налогоплательщиками, а иными лицами – налоговыми агентами.

В частности, при предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога (абзацем 1 пункта 3 статьи 161 НК РФ).

В этом случае налоговыми агентами признаются арендаторы указанного имущества. Указанные лица обязаны исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога. Налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому арендованному объекту имущества.

В соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 21 и подпунктом 5 пункта 1 статьи 32 НК РФ налогоплательщики имеют право на своевременный возврат (зачет) сумм излишне уплаченных налогов, а налоговый орган обязан осуществлять возврат (зачет) излишне уплаченных сумм налогов.

Согласно пункту 6 статьи 78 НК РФ сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению (заявлению, представленному в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи) налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления. Возврат налогоплательщику суммы излишне уплаченного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных НК РФ, производится только после зачета суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки (задолженности).

Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы (пункт 7 статьи 78 НК РФ).

Правила, установленные данной статьей, распространяются на налоговых агентов (пункт 14 статьи 78 НК РФ).

Таким образом, условиями возврата налога в порядке статьи 78 НК РФ являются: излишняя уплата налога; отсутствие недоимки по иным налогам соответствующего вида; соблюдение трехлетнего срока на подачу заявления, в пределах которого может быть произведен зачет или возврат налога, исчисляемого с момента уплаты налога.

Конституционным Судом Российской Федерации в Определении от 21.06.2001 № 173-О сформулирована правовая позиция, согласно которой статья

78 НК РФ направлена не на ущемление прав налогоплательщика, допустившего ошибку в расчете суммы налогового платежа по какой-либо причине, в том числе вследствие незнания налогового закона или добросовестного заблуждения, а, напротив, названная норма позволяет ему в течение трех лет со дня уплаты налога предъявить налоговому органу обоснованные и потому подлежащие безусловному удовлетворению требования, не обращаясь к судебной защите своих законных интересов. В то же время, данная норма не препятствует налогоплательщику в случае пропуска указанного срока обратиться в суд с иском о возврате из бюджета переплаченной суммы в порядке гражданского или арбитражного судопроизводства.

При этом вопрос о порядке исчисления срока подачи налогоплательщиком в суд заявления о возврате излишне уплаченного налога должен решаться применительно к пункту 2 статьи 79 НК РФ с учетом того, что такое заявление должно быть подано в течение трех лет со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о факте излишне уплаченного налога (пункт 1 статьи 200 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Данная правовая позиция отражена также в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 08.11.2006 № 6219/06.

В случае отказа налогового органа в удовлетворении заявления налогоплательщика о возврате или зачете излишне уплаченных сумм налогов и пеней налогоплательщик вправе обратиться в суд с иском о возврате или зачете указанных сумм (пункт 22 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.02.2001 № 5 «О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации»).

Исходя из приведенных правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, вопрос о порядке исчисления срока подачи налогоплательщиком в суд заявления о возврате излишне уплаченного налога должен решаться с учетом того, что такое заявление должно быть подано в течение трех лет со дня, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать о факте излишней уплаты налога.

При этом, следуя правовой позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.02.2009 № 12882/08, необходимо учитывать, что вопрос определения времени, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога, надлежит разрешать с учетом оценки совокупности всех имеющих значение для дела обстоятельств, в частности: установить причину, по которой налогоплательщик допустил переплату налога; наличие у него возможности для правильного исчисления налога по данным первоначальной налоговой декларации, изменения действующего законодательства в течение рассматриваемого налогового периода, а также другие обстоятельства, которые могут быть признаны судом в качестве достаточных для признания не пропущенным срока на возврат налога.

Таким образом, лицо, обращающееся за возвратом налога из бюджета, должно доказать, когда оно узнало либо должен было узнать о наличии факта

излишней уплаты налога, влекущего обязанность налогового органа произвести возврат налога.

Бремя доказывания причин и сроков обращения с заявлением о возврате, в силу статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, возлагается на налогового агента.

Как следует из материалов дела, при рассмотрении дела № А64-3326/2010 судом установлено, что арендуемое имущество – здание, расположенное по адресу: г. Тамбов ул. Советская/Октябрьская, 120/5, является объектом культурного наследия (памятником истории и культуры) регионального значения «Дом купца Толмачева», включенным в реестр областного имущества (реестровый номер 060800158) и поставленным на государственную охрану на основании решения Тамбовского облисполкома от 05.11.1991 № 261.

Данное здание было передано правопродшественнику ООО «Салон красоты» – товариществу с ограниченной ответственностью «Салон красоты» по акту приема-передачи от 27.12.1999 для использования в целях, указанных в охранном обязательстве от 07.07.1992, срок действия которого распространялся на весь период пользования зданием.

С 2000 года Обществом указанное здание использовалось на условиях договора аренды от 11.01.2000 № 1 и охранного обязательства от 07.07.1992.

В договоре от 04.12.2007 № 54, признанного судом незаключенным, имеется ссылка на то, что он заключен с учетом договора от 11.01.2000 № 1.

При таких обстоятельствах суд апелляционной инстанции пришел к обоснованному выводу о том, что при наличии охранного обязательства от 07.07.1992 Обществу и на момент заключения договора аренды от 11.01.2000, и на момент заключения договора аренды от 04.12.2007 № 54 было известно, что предметом аренды является памятник истории и культуры регионального значения, поставленный на государственную охрану, а, следовательно, ему не могли быть неизвестны обязательные требования, предъявляемые статьей 55 Федерального закона от 25.06.2002 № 73-ФЗ «Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации» к договору аренды такого объекта, а именно наличие охранного обязательства, несоблюдение которых неизбежно влечет признание договора незаключенным, а также то обстоятельство, что договор аренды от 04.12.2007 № 54 этим требованиям не соответствует, так как не содержит этих обязательных условий.

Таким образом, будучи осведомленным об указанных обстоятельствах, Общество не могло не знать, что перечисляемая им плата за пользование объектом культурного наследия не может быть квалифицирована как арендная плата, и, как следствие Обществу также должно было быть известно, что при указанных обстоятельствах оно не является налоговым агентом, обязанным исчислять и перечислять в бюджет налог на добавленную стоимость в порядке, установленном статьей 161 НК РФ.

Учитывая, что уплата налога производилась Обществом ежемесячно в период с 21.01.2008 до 20.01.2010, а в суд с заявлением о возврате налога Общество обратилось 21.02.2013, апелляционная инстанция правомерно указала на

истечение трехлетнего срока с момента последнего платежа и отсутствие в связи с этим оснований для удовлетворения заявленных требований.

В кассационной жалобе заявитель ссылается на доводы, которые являлись предметом оценки суда апелляционной инстанции и правомерно им отклонены как основанные на неверном толковании норм права и фактических обстоятельствах спора. Оснований для их переоценки у суда кассационной инстанции в силу прямого указания статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не имеется.

Нарушений процессуального закона, влекущих безусловную отмену обжалуемого судебного акта, не установлено и оснований для удовлетворения кассационной жалобы не имеется.

Учитывая, что ООО «Салон красоты» была предоставлена отсрочка уплаты государственной пошлины за подачу кассационной жалобы, в силу подпункта 12 пункта 1 статьи 333.21 Налогового кодекса Российской Федерации с заявителя в доход федерального бюджета подлежит взысканию 2 000 рублей государственной пошлины за рассмотрение жалобы.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

П О С Т А Н О В И Л:

постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.08.2013 по делу № А64-1014/2013 – оставить без изменения, а кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Салон красоты» – без удовлетворения.

Взыскать с Общества с ограниченной ответственностью «Салон красоты» (ОГРН 1026801159120), местонахождение: 392000, г. Тамбов, ул. Советская/Октябрьская, д. 120/5, в доход федерального бюджета государственную пошлину за подачу кассационной жалобы в размере 2 000 руб.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия.

Председательствующий

Панченко С. Ю.

Судьи

Егоров Е. И.

Ермаков М. Н.