



**АРБИТРАЖНЫЙ СУД
ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА**

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

29 августа 2017 года
Резолютивная часть постановления
объявлена 22 августа 2017 года

Дело № А68-6675/2016
г. Калуга

Арбитражный суд Центрального округа в составе:

председательствующего
судей

Ермакова М.Н.
Радюгиной Е.А.
Чаусовой Е.Н.

при участии в заседании:

от ООО «АвтоцентрГАЗ-Тула»
300020, г.Тула, ул.Нормандия-Неман, д.37
ОГРН 1057100341132

Антончева Д.Г. – представитель,
дов. от 10.03.17г. б/н

от МИФНС по крупнейшим
налогоплательщикам Тульской области
300041, г.Тула, ул.Тургеневская, д.66
ОГРН 1047101340000

Абакумовой Р.Б. – представитель,
дов. от 04.04.17г. № 02-06/02826

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационные жалобы общества с ограниченной ответственностью «АвтоцентрГАЗ-Тула» и МИФНС России по крупнейшим налогоплательщика Тульской области на решение Арбитражного суда Тульской области от 06.02.17г. (судья Л.В.Елисеева) и постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.05.17г. (судьи Н.В.Еремичева, Е.В.Рыжова, В.Н.Стаханова) по делу №А68-6675/2016,

У С Т А Н О В И Л :

Общество с ограниченной ответственностью «АвтоцентрГАЗ-Тула» (далее - Общество) обратилось в суд с заявлением о признании недействительным решения МИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области (далее - налоговый орган) от 04.04.16г. № 2 о принятии обеспечительных мер.

Решением Арбитражного суда Тульской области от 06.02.17г. заявление удовлетворено частично: оспариваемый ненормативный правовой акт признан недействительным в части приостановления операций по счетам Общества в банках в порядке, установленном [ст.76](#) НК РФ, на сумму 140743641,78 руб.; в остальной части в удовлетворении заявления отказано.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.05.17г. решение суда оставлено без изменения.

В кассационной жалобе Общество просит отменить принятые по делу судебные акты в части отказа в удовлетворении его заявления, ссылаясь на нарушение судами норм материального права.

Налоговый орган в кассационной жалобе просит отменить принятые по делу судебные акты в части удовлетворения заявления Общества, также ссылаясь на нарушение судами норм материального права.

Рассмотрев доводы жалоб, выслушав представителей сторон, изучив материалы дела, суд кассационной инстанции приходит к следующему.

Как установлено судами, налоговым органом проведена выездная налоговая проверка Общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (перечисления, удержания) налогов и сборов за период с 01.01.11г. по 31.12.13г.

По результатам рассмотрения акта проверки от 16.10.15г. № 18-Д налоговым органом принято решение о привлечении Общества к налоговой ответственности от 21.12.15г. № 20-Д, в соответствии с которым Обществу доначислены налоги в общей сумме 114664842 руб., пени по налогам в общей сумме 35549301 руб., а также применены налоговые санкции в общем размере 5200342 руб.

Решением УФНС России по Тульской области от 04.04.16г. № 07-15/05092 решение налогового органа о привлечении Общества к налоговой ответственности было частично отменено.

В тот же день, 04.04.16г., налоговым органом было принято решение № 2 о принятии обеспечительных мер в виде запрета на отчуждение (передачу в залог) без согласия налогового органа имущества Общества в общей сумме 10854370,22 руб., а также в виде приостановления операций по счетам Общества в банках в порядке, установленном [ст.76](#) НК РФ, на сумму 140743641,78 руб.

Решением УФНС России по Тульской области от 17.05.16г. № 07-15/07561@ данное решение налогового органа было оставлено в силе, после чего Общество оспорило его в суде, ссылаясь на то, что решение о принятии обеспечительных мер должно приниматься налоговым органом только до вступления в законную силу решения о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, и что

предусмотренных законом оснований для его принятия у налогового органа не имелось.

Частично отказывая в удовлетворении заявления Общества, суды первой инстанции обоснованно руководствовались следующим.

В силу [п.10 ст.101](#) НК РФ после вынесения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе принять обеспечительные меры, направленные на обеспечение возможности исполнения указанного решения, если есть достаточные основания полагать, что непринятие этих мер может затруднить или сделать невозможным в дальнейшем исполнение такого решения и (или) взыскание недоимки, пеней и штрафов, указанных в решении. Для принятия обеспечительных мер руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит [решение](#), вступающее в силу со дня его вынесения и действующее до дня исполнения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо до дня отмены вынесенного решения вышестоящим налоговым органом или судом.

Как обоснованно указали суды первой и апелляционной инстанций, решение о принятии обеспечительных мер может быть принято в любое время после вынесения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения до дня исполнения указанного решения либо до дня его отмены вышестоящим налоговым органом.

Оценив доказательства, представленные сторонами в обоснование своих требований и возражений, суды сделали обоснованный вывод о том, что у налогового органа имелись достаточные основания полагать, что непринятие обеспечительных мер может затруднить или сделать невозможным в дальнейшем исполнение решения от 21.12.15г. № 20-Д о привлечении Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения., поскольку остаток денежных средств на расчетных счетах Общества составлял 89270,75 руб., у Общества имелась недоимка по налогу на добавленную стоимость в размере 1824022 руб. (без учета сумм, доначисленных решением от 21.12.15г. № 20-Д), стоимость имущества Общества составляла 10854370,32 руб., что составляло 7,16% от доначисленных решением от 21.12.15г. № 20-Д сумм налогов, пеней и штрафов.

Суд кассационной инстанции находит, что данный вывод судов соответствует обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, основан на правильном применении судами норм материального права.

Доводы кассационной жалобы Общества о том, что решение о принятии обеспечительных мер может быть принято налоговым органом

исключительно до вступления в силу решения о привлечении к налоговой ответственности основаны на ошибочном толковании Обществом положений п.10 ст.101 НК РФ.

Данные доводы обоснованно отклонены судами первой и апелляционной инстанций, а повторение их в кассационной жалобе не может рассматриваться в качестве основания для отмены обжалуемых судебных актов в части отказа в удовлетворении заявления Общества.

Положениями п.10 ст.101 НК РФ определено, что обеспечительными мерами могут быть:

1) запрет на отчуждение (передачу в залог) имущества налогоплательщика без согласия налогового органа. Предусмотренный настоящим подпунктом запрет на отчуждение (передачу в залог) производится последовательно в отношении:

недвижимого имущества, в том числе не участвующего в производстве продукции (работ, услуг);

транспортных средств, ценных бумаг, предметов дизайна служебных помещений;

иного имущества, за исключением готовой продукции, сырья и материалов;

готовой продукции, сырья и материалов.

При этом запрет на отчуждение (передачу в залог) имущества каждой последующей группы применяется в случае, если совокупная стоимость имущества из предыдущих групп, определяемая по данным бухгалтерского учета, меньше общей суммы недоимки, пеней и штрафов, подлежащей уплате на основании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения;

2) приостановление операций по счетам в банке в порядке, установленном [ст.76](#) настоящего Кодекса.

Приостановление операций по счетам в банке в порядке принятия обеспечительных мер может применяться только после наложения запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества и в случае, если совокупная стоимость такого имущества по данным бухгалтерского учета меньше общей суммы недоимки, пеней и штрафов, подлежащей уплате на основании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Приостановление операций по счетам в банке допускается в отношении разницы между общей суммой недоимки, пеней и штрафов, указанной в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решении об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, и стоимостью имущества, не подлежащего отчуждению (передаче в залог) в соответствии с [пп.1](#) п.10 ст.101 Кодекса.

Признавая решение налогового органа в части приостановления операций по счетам Общества в банках в порядке, установленном [ст.76 НК РФ](#), на сумму 140743641,78 руб., суды первой и апелляционной инстанций исходили из того, что налоговым органом нарушен указанный выше порядок применения обеспечительных мер – не наложен запрет на отчуждение (передачу в залог) без согласия налогового органа имущества Общества в виде дебиторской задолженности в размере 682893 тыс. руб., отраженная по строке 1230 бухгалтерского баланса Общества за 2015 год.

Суд кассационной инстанции находит, что данный вывод судов основан на ошибочном толковании норм материального права.

Действительно, дебиторская задолженность (право требования к третьему лицу по оплате поставленных товаров, выполненных работ, оказанных услуг) в установленном в [абзацах 4-9 пункта 10 статьи 101 НК РФ](#) перечне прямо не поименована.

Согласно [п.2 ст.38 НК РФ](#) под имуществом в налоговом законодательстве понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с [Гражданским кодексом](#) Российской Федерации.

Отклоняя ссылку налогового органа на указанную норму права, суды первой и апелляционной инстанций указали на то, что положения [ст.38 НК РФ](#) регламентируют лишь объект налогообложения, поэтому не подлежат применению при определении имущества, на которое могут быть наложены обеспечительные меры в виде запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества налогоплательщика без согласия налогового органа.

Однако, судами не учтено следующее.

Действительно, в соответствии со [ст.128 ГК РФ](#) имущественные права являются одним из видов имущества, которое относится к объектам гражданских права.

Вместе с тем, обеспечительные меры в порядке [ст.101 НК РФ](#) могут касаться лишь того имущества налогоплательщика, которое может быть отчуждено исключительно им самим.

Судами не учтено, что согласно данным бухгалтерского баланса Общества за 2015 год по строке 1520 отражена кредиторская задолженность в размере 407586 тыс. руб., при этом за 1-е полугодие 2016 года размер дебиторской задолженности уменьшился с 682893 тыс. руб. до 660988 тыс. руб., а размер кредиторской задолженности увеличился с 407586 тыс. руб. до 448178 руб., при этом структура дебиторской и кредиторской задолженности судами не исследовалась.

В силу [ст.410 ГК РФ](#) обязательство прекращается полностью или частично зачетом встречного однородного требования, срок которого наступил либо срок которого не указан или определен моментом востребования. В случаях, предусмотренных законом, допускается зачет встречного однородного требования, срок которого не наступил. Для зачета достаточно заявления одной стороны.

Таким образом, при наличии у Общества встречных однородных требований с контрагентами (одновременное наличие как права требования уплаты денежных средств, так и обязанности уплатить денежные средства), уменьшение имущества Общества в виде дебиторской задолженности может произойти без волеизъявления Общества, и соответственно, без согласия налогового органа – по заявлению контрагента о зачете взаимных требований.

При таких обстоятельствах, по мнению суда кассационной инстанции, доводы налогового органа о том, что имущественные права не относятся к имуществу, на отчуждение (передачу в залог) которого может налагаться запрет в соответствии с п.10 ст.101 НК РФ, являются обоснованными.

С учетом этого, кассационная жалоба налогового органа подлежит удовлетворению, а обжалуемые судебные акты – отмене в части удовлетворения заявления Общества с принятием нового решения об отказе в удовлетворении заявления Общества в данной части.

Нарушений норм процессуального права, влекущих безусловную отмену обжалуемых судебных актов в полном объеме, не установлено.

Руководствуясь ст.287, ст.288, ст.289 АПК РФ, суд

П О С Т А Н О В И Л:

Решение Арбитражного суда Тульской области от 6 февраля 2017 года и постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 10 мая 2017 года по делу № А68-6675/2016 в части удовлетворения заявления общества с ограниченной ответственностью «АвтоцентрГАЗ-Тула» о признании недействительным решения МИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области от 04.04.16г. № 2 отменить, в удовлетворении заявления общества с ограниченной ответственностью «АвтоцентрГАЗ-Тула» в этой части отказать.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения, кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «АвтоцентрГАЗ-Тула» - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия и может быть обжаловано в срок, не превышающий двух месяцев, в Судебную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в порядке кассационного производства.

Председательствующий

М.Н.Ермаков

судьи

Е.А.Радюгина

Е.Н.Чаусова

