

Суд признал обоснованным доначисление инспекторами НДС в связи с отказом в применении вычетов. Но счел, что предлагать фирме уплатить возникшую недоимку в бюджет неправомерно. Такая позиция выгодна компаниям, но неоднозначна.



Ольга Ястребкова,
ведущий юрисконсульт компании
«Кузьминых, Евсеев и партнеры»

Неправомерно возмещенный НДС. Возвращаем?

В практике многих компаний нередко возникает такая ситуация: одна и та же инспекция при камеральной проверке подтверждает правомерность вычетов по НДС, а спустя какое-то время в ходе выездной признает данные вычеты неправомерными и доначисляет к уплате в бюджет ранее возмещенный налог. Вправе ли инспекция аннулировать ей же подтвержденный вычет НДС? Попробуем разобраться.

Судебные баталии: в ВСО побеждают фирмы

Часто по итогам налогового периода вычеты НДС превышают сумму налога, исчисленную к уплате в бюджет. Полученную разницу можно возместить из бюджета путем зачета или возврата¹. Однако Налоговый кодекс не разъясняет², должна ли компания уплачивать ранее возмещенный НДС, если возмещение в дальнейшем было признано неправомерным. Такого отдельно поименованного основания возникновения недоимки в налоговом законодательстве просто нет. Как нет в статье 174 Налогового кодекса и такого основания для уплаты НДС, как выявление ранее неправомерно возмещенных сумм налога³. В данном случае можно говорить о существовании пробела в законодательстве. Некоторые компании успешно используют его в свою пользу. Так, положительная арбитражная практика сложилась в Восточно-Сибирском округе⁴. Арбитры указывают, что в Налоговом кодексе не содержится норм, позволяющих инспекции возлагать на фирму такое дополнительное обременение, как необходимость уплатить в бюджет ранее возмещенный НДС. Поэтому у компании не возникает обязанности по уплате данных сумм налога. Однако фирмам необходимо учесть тот факт, что в рассмотренных делах, по мнению автора, выводы судей не носят общеприменительного характера, а базируются на фактических обстоятельствах конкретных ситуаций.

По мнению автора, если установлено, что плательщик не имеет права на вычет, то ранее возмещенная ему сумма является недоимкой в терми-

Экспертиза статьи:

Илья Антоненко,
ведущий эксперт «Национальной
консалтинговой компании»

¹ п. 2 ст. 173, п. 1 ст. 176 НК РФ

² п. 1 ст. 44 НК РФ

³ пост. ФАС ВСО от 09.06.2011 по делу № А33-13813/2010


⁴ пост. ФАС ВСО от 24.05.2011 по делу № А33-10298/2010, от 09.06.2011 по делу № А33-13813/2010, от 02.07.2010 по делу № А19-4798/10 (определением ВАС РФ от 12.01.2011 № ВАС-14773/10 отказано в передаче данного дела в Президиум ВАС РФ)

нологии Налогового кодекса. Почему же арбитры решили по-другому? Видимо, они руководствовались необходимостью определенной стабильности принятия решений и действий госорганов: при отсутствии вновь выявленных обстоятельств или документов принятое по результатам проверки решение о возмещении налога не может быть изменено. Еще раз отметим, что данная практика сформировалась на уровне только одного округа — Восточно-Сибирского.

ВАС РФ: решение о возмещении может быть скорректировано

Позиция ВАС РФ в этом вопросе несколько иная. Напомним, что именно Президиум ВАС РФ формирует единообразие судебной практики и имеет право отменять решения нижестоящих судов. Так, в постановлениях указано⁵, что решение о возмещении НДС по итогам камеральной проверки может быть скорректировано по результатам проверки выездной. Если в ходе последней будут установлены обстоятельства, свидетельствующие о необоснованности такого возмещения. Судьи принимали во внимание разные условия, порядок и цели проведения камеральной и выездной проверок, разный объем проверяемых документов, возможность представления за один и тот же налоговый период уточненных деклараций. Аналогичные выводы содержатся и в решениях ФАС разных округов⁶. Судьи во всех постановлениях указывают, что по результатам камеральной и выездной проверок одного и того же налогового периода инспекцией могут быть приняты разные решения. Указанная позиция соответствует положениям статей 82, 87—89 Налогового кодекса. Действительно, в законодательстве не сказано, что инспекторы связаны выводами предыдущих проверок. Наличие разных условий, порядка и целей проведения камеральной и выездной проверок, разного объема проверяемых документов и разного объема полномочий налогового органа при названных видах проверок может привести к разным выводам.

Что делать фирме?

Для принятия решения фирме необходимо получить ответ на следующий вопрос: были ли исследованы при камеральной и выездной проверках одни и те же документы и определены одни и те же обстоятельства, или выездная проверка установила дополнительные факты, которые позволили признать вычет недействительным? В зависимости от ответа на него и следует оценивать шансы на успех судебного обжалования решения налоговиков. Если проверки по объему и перечню документов, а также проверяемых обстоятельств идентичны, разнятся лишь выводы проверяющих, фирма имеет шансы выиграть в суде. Особенно в регионах, относящихся к Восточно-Сибирскому округу (Красноярский край, Забайкальский край, Иркутская и Читинская области, Республика Бурятия и Республика Тува). Если же выездная проверка установила дополнительные обстоятельства, особенно свидетельствующие о налоговой недобросовестности контрагентов, то арбитры, скорее всего, поддержат инспекцию. Ведь она в ходе выездной проверки не обязана руководствоваться выводами, сделанными работниками той же инспекции по результатам камеральной проверки спорной декларации. 


Мнение



Анна Белинская,
эксперт-методолог
компании Intercomp
Global Services

НДС: налоговые проверки

В Налоговом кодексе упомянут только один момент, при котором пропущенные проверяющими нарушения не приведут к возникновению налоговых санкций, — повторная выездная проверка за один и тот же период (п. 10 ст. 89 НК РФ). Исходя из этого, инспекторы делают выводы о возможности пересмотра ранее принятых решений. Судебная практика также не на стороне фирм. При выездной проверке могут быть пересмотрены решения, указанные в актах камеральных проверок (пост. Президиума ВАС РФ от 22.03.2006 № 15000/05, ФАС ПО от 16.06.2009 № А65-11583/2008; определение ВАС РФ от 28.04.2010 № ВАС-5231/10). Лейтмотивом здесь является ссылка на отсутствие запрета проведения выездной проверки при наличии камеральных, а также обнаруженный факт правонарушения.

Но у компаний есть шансы отстоять свои интересы в суде. Даже признавая сам факт нарушения, судьи не находят правовых оснований для возврата суммы НДС, предъявленного к вычету и возмещенного налоговыми органами. (пост. ФАС ВСО от 24.05.2011 по делу № А33-10298/2010, от 09.06.2011 по делу № А33-13813/2010; определение ВАС РФ от 12.01.2011 № ВАС-14773/10). 

⁵ пост. Президиума ВАС РФ от 22.03.2006 № 15000/05, от 08.02.2005 № 10423/04, от 16.11.2004 № 5872/04

⁶ пост. ФАС ВСО от 21.09.2009 № А33-14599/08, от 20.12.2007 № А78-1220/06-Ф02-9326/2007, ФАС СКО от 09.06.2008 № Ф08-3126/2008, от 27.09.2007 № Ф08-6534/2007-2381А, ФАС ДВО от 07.06.2006 № Ф03-А73/06-2/1738, ФАС ПЮ от 05.03.2010 по делу № А65-1681/2009 (определением ВАС РФ от 28.04.2010 № ВАС-5231/10 отказано в передаче данного дела в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора), от 16.06.2009 № А65-11583/2008, от 14.10.2008 № А65-41243/2005-СА2-34