

Проценты за несвоевременное возмещение НДС

Начало начисления процентов за просрочку, так же как и возврат налога, не зависит от даты подачи заявления о возврате налога на добавленную стоимость.

При нарушении срока возврата НДС налоговая инспекция обязана начислять на его сумму проценты начиная с двенадцатого дня после завершения камеральной налоговой проверки, по итогам которой было вынесено решение о полном или частичном возмещении суммы налога ⁽¹⁾. Это касается ситуаций, когда споры с инспекцией отсутствуют. Возмещая налог, налоговики, зная об этих сроках, стараются их не нарушать. Особенно если имеется заявление организации (ИП) о возврате налога.

Но довольно часто инспекция отказывает в возмещении НДС, и свое право на возврат налога организации приходится доказывать в суде. Если впоследствии решение об отказе в возмещении НДС признано арбитражным судом недействительным, можно также говорить о несвоевременном возврате налога. Однако с какого момента считать период просрочки в этом случае, законодатель четко не определяет. Ситуация часто осложняется тем, что компании либо не подают заявление о возврате налога, либо подают его после завершения проверки и, считая решение об отказе в возмещении недействительным, идут за взысканием процентов сразу в суд.

Ранее судебная практика шла по такому пути ⁽²⁾: возврат соответствующих сумм налога возможен только по письменному заявлению налогоплательщика. При этом суды ссылались на [пункт 6 статьи 176](#) Налогового кодекса. (Напомним, положения данного пункта указывают, что при отсутствии недоимки по НДС и иным федеральным налогам, а также задолженности по соответствующим пеням и штрафам сумма налога, подлежащая возмещению по решению налогового органа, возвращается по заявлению налогоплательщика на указанный им банковский счет.)

При этом логика у судов была такая: зачет (при наличии недоимки) налоговики могут производить самостоятельно, а вот возврат налога в принципе без заявления плательщика невозможен. До получения этого заявления у налогового органа отсутствует обязанность возвращать налог, подлежащий возмещению, и, соответственно, начислять проценты за просрочку возврата налога. Например, ФАС Северо-Кавказского округа ⁽³⁾ указал, что если заявление поступило по истечении трехмесячного срока на проведение камеральной проверки, то период просрочки начинается со следующего дня после истечения сроков возврата ⁽⁴⁾ (7 дней плюс 5 дней с учетом выходных и нерабочих праздничных дней), исчисляемых с момента подачи заявления (см. схему на с. 115). Этой же позиции придерживался и Президиум ВАС РФ ⁽⁵⁾.

Процедура возмещения НДС (ст. 176 НК РФ)

Подача **декларации** по НДС (сумма вычетов превышает исчисленную сумму налога)

Налоговая инспекция в срок не более 3 месяцев проводит проверку

Нарушений законодательства не выявлено

Выявлены нарушения законодательства

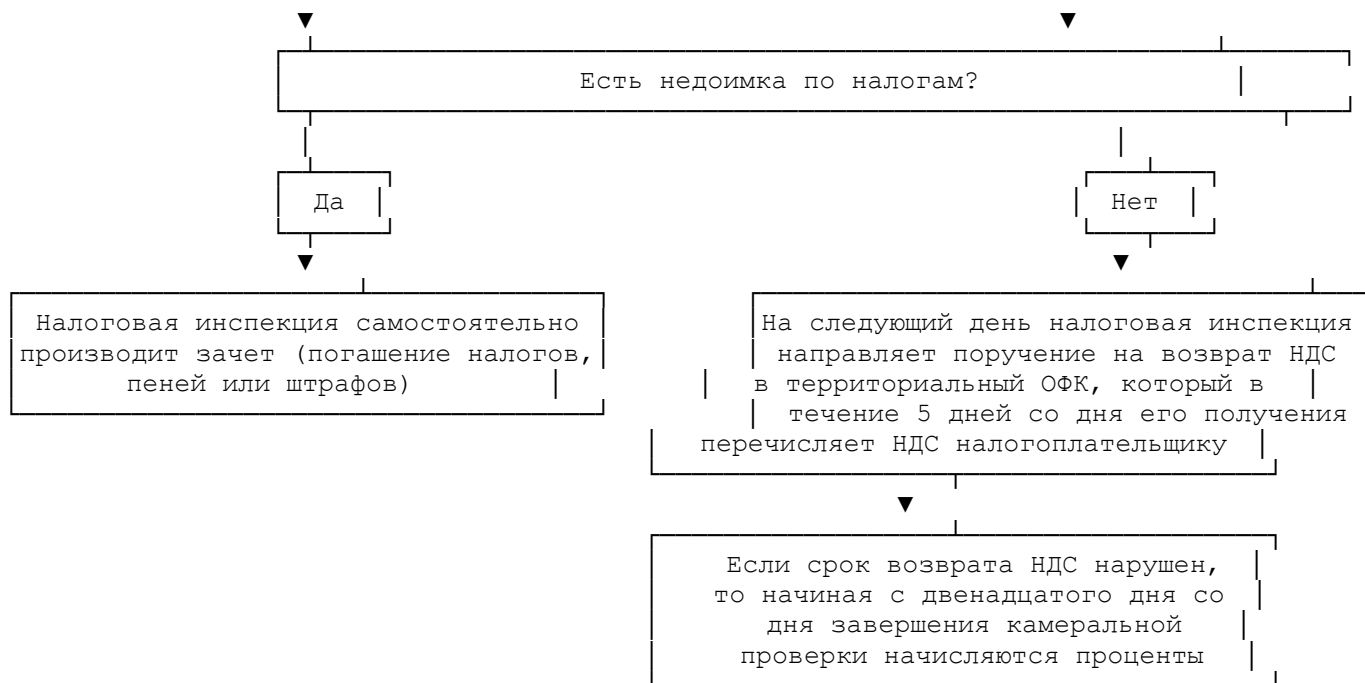
В течение 7 дней принимается решение о возмещении НДС (одновременно принимается решение о зачете или возврате налога)

В течение 10 рабочих дней составляется акт налоговой проверки

По результатам рассмотрения материалов налоговой проверки и возражений налогоплательщика принимается решение о привлечении или об отказе в привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности

Решение об отказе в возмещении НДС (полном или частичном)

Решение о полном или частичном возмещении НДС



Однако недавно Высший Арбитражный Суд РФ*(6) дал иное толкование норм статьи 176 Налогового кодекса: положения [пунктов 1, 2, 4, 6, 7, 8 и 10](#) данной статьи не связывают исполнение обязанности по возврату налога с подачей налогоплательщиком заявления о его возврате. Исходя из смысла указанной статьи проценты начисляются на сумму, подлежащую возврату организации (ИП), с учетом даты, когда она должна быть возвращена в силу закона, если бы налоговый орган принял надлежащее решение своевременно. Вывод некоторых судов об отсутствии у инспекции обязанности по возврату суммы НДС до поступления заявления от плательщика является ошибочным и не соответствует нормам права.

Итак, суд определил, что положения [пункта 6](#) и других пунктов статьи 176 Налогового кодекса не являются взаимосвязанными. Следовательно, налоговая инспекция должна принять решение в установленный законом срок независимо от наличия заявления налогоплательщика на возврат НДС.

Кроме того, в данном [постановлении](#) Президиума ВАС РФ указано, что вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами могут быть пересмотрены на основании [пункта 5 части 3 статьи 311](#) Арбитражного процессуального кодекса, если для этого нет других препятствий.

Такую же позицию Президиум ВАС РФ изложил в ранее принятом [постановлении](#) *(7), дополнительно разъяснив, что заявление, о котором говорится в [пункте 6 статьи 176](#) Налогового кодекса, подается налогоплательщиком при необходимости зачислить деньги на какой-то конкретный счет. Другими словами, подача заявления - это право, а не обязанность. Если же заявления нет, налоговики, приняв решение о возмещении НДС, обязаны произвести возврат налога, поскольку все данные об открытых счетах фирмы (ИП) у них имеются. В этом случае инспекция вправе сама выбрать любой расчетный счет налогоплательщика. Аналогичные выводы содержатся в целом ряде постановлений арбитражных судов*(8).

Подчеркнем, что ФНС России включила выводы, сформулированные в [постановлении](#) Президиума ВАС РФ N 14223/10, в направленный территориальным налоговым инспекциям для использования в работе обзор постановлений Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ*(9).

[Постановление Президиума ВАС РФ от 21 февраля 2012 г. N 12842/11](#)

Как, следуя разъяснениям Президиума ВАС РФ, определить дату начала периода, за который начисляются проценты за просрочку возврата НДС, показано ниже в таблице на примере рассмотренного им дела от 21 июля 2011 года N А40-137158/10. Отметим, что при новом рассмотрении дела (в связи с исполнением указаний Президиума ВАС РФ) суд обязал налоговую инспекцию уплатить проценты за период с 19 августа 2009 года по 12 октября 2012 года*(10).

Расчет периода просрочки возврата НДС

Обстоятельства дела

03.05.2009	Декларация по НДС представлена в инспекцию
11.09.2009	Принято решение налогового органа об отказе в возмещении НДС
17.03.2010	Решением Арбитражного суда г. Москвы решение инспекции признано недействительным
08.04.2010, 03.09.2010 (повторно)	Заявитель обратился в инспекцию с заявлением о возврате НДС
13.10 2010	Сумма НДС перечислена заявителю
Расчет периода просрочки	
Заявителем (организацией)	С 29.09.2009 по 12.10.2010 включительно Дата 29.09.2009 получена исходя из 12 рабочих дней с даты принятия налоговой инспекцией решения об отказе в возмещении НДС (11.09.2009); 12.10.2010 - день, предшествующий фактическому перечислению налога
Инспекцией	Инспекция вернула сумму налога без процентов
Нижестоящими судами	С 27.04.2010 по 12.10.2010 включительно Дата 27.04.2010 определена исходя из 12 рабочих дней с даты поступления заявления в инспекцию (08.04.2010)
Согласно позиции Президиума ВАС РФ от 21.02.2012 N 12842/11 (дело в этой части передано на новое рассмотрение)	С 19.09.2009 по 12.10.2010 включительно Дата 19.09.2009 получена исходя из трех месяцев камеральной проверки (с 04.05.2009 по 03.08.2009) плюс 12 рабочих дней после проведения камеральной проверки

Организации и индивидуальные предприниматели могут на сегодняшний день использовать выгодную для них позицию Президиума ВАС РФ и взыскивать с инспекции проценты без подачи заявления. Однако для осторожных плательщиков НДС, а также для облегчения взаимодействия с инспекцией (решение вопроса о процентах в досудебном порядке) можно рекомендовать подавать одновременно с [декларацией](#) заявление о возврате НДС. Кроме того, необходимо помнить, что правовая позиция Высшего Арбитражного Суда РФ не является раз и навсегда данной и может меняться с течением времени, как это уже было.

О. Ястребкова,
юрист-эксперт компании "Аудит Классик"

Экспертиза статьи:
А. Приходько,

заместитель начальника отдела налоговых споров
группы компаний "Транснефть"

"Актуальная бухгалтерия", N 9, сентябрь 2012 г.

*(1) [п. 10 ст. 176 НК РФ](#)

*(2) см., напр., [пост. ФАС МО от 23.03.2011 N Ф05-1605/2011](#), [ФАС ДВО от 24.02.2011 N Ф03-439/2011](#)

*(3) [пост. ФАС СКО от 14.01.2011 N А53-12222/2010](#)

*(4) [пп. 2, 8 ст. 176 НК РФ](#)

*(5) [пост. Президиума ВАС РФ от 28.11.2006 N 9355/06](#), [от 29.11.2005 N 7528/05](#)

*(6) [пост. Президиума ВАС РФ от 21.02.2012 N 12842/11](#)

*(7) [пост. Президиума ВАС РФ от 17.03.2011 N 14223/10](#)

*(8) [пост. ФАС СЗО от 17.11.2011 N Ф07-9582/2011](#), [ФАС ПО от 11.11.2011 N Ф06-10031/2011](#), [ФАС МО от 10.11.2011 N Ф05-13843/2010](#) и др.

*(9) [письмо ФНС России от 12.08.2011 N СА-4-7/13193@](#)

*(10) [решение Арбитражного суда г. Москвы от 03.07.2012 N А40-137158/2010](#)