

Рассылка от 13.08.2003

Защита прав налогоплательщиков. Арбитражная практика.

(Выпуск № 10 от 13.08.2003)

Здравствуйтесь, Уважаемые подписчики !

Предлагаем Вам новый выпуск рассылки:

Если Вы хотите обсудить проблемы, затронутые нашей рассылкой, высказать свое мнение, то это можно сделать на нашем форуме "Налоговое право". В настоящее время можно отметить наиболее интересные темы:

Можно ли считать, что в 25 Главе НК РФ установлен порядок определения налоговой базы по ценным бумагам ?

Попадают ли под понятие "доход" суммы, возмещаемые бюджетами за понесенные расходы ?

Может ли штраф по НК РФ уплатить третье лицо ?

1. Как мы уже говорили, Правительство РФ утвердило нормативы платы за загрязнение окружающей среды, легитимность которых до сих пор под вопросом. Тем не менее, МНС РФ сразу поспешило издать Письмо от 25.07.2003 г. № НА-6-21/826@, в котором напомнило об уплате данных платежей. Видимо, МНС РФ находится до сих пор в некоторой эйфории от Определения КС РФ № 284-О, рассчитывая хоть как-то применить это Определение. На самом деле ситуация с данными платежами складывается не в пользу МНС РФ, что еще раз подтверждается Постановлением ФАС Московского округа от 2 июня 2003 г. № КА-А41/3458-03:

"Законность и обоснованность судебных актов проверяется в порядке ст. 284 АПК РФ в связи с кассационной жалобой ответчика, в которой он просит решение и постановление суда отменить, в удовлетворении иска отказать, поскольку суд апелляционной инстанции не принял во внимание Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10.12. 2002 N 284-О.

Отзыва на кассационную жалобу истец не представил, пояснив, что суд апелляционной инстанции обоснованно не применил Определение Конституционного Суда, поскольку фискальные сборы не входят в понятие системы налогов и сборов, предусмотренной ст. 8 НК РФ, а поэтому оспариваемое постановление незаконно и необоснованно.

Изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы, суд кассационной инстанции считает, что оснований для отмены судебных актов не имеется.

Как следует из оспариваемого постановления о взыскании налога, пени и штрафа за счет имущества от 12.03.2002 (л. д. 6), руководитель налогового органа на основании решения N 7 от 12.03.2002, требования N 11 от 21.02.2002 и ст. 46 НК РФ принял решение о взыскании с истца налога, пени и штрафа на общую сумму 1141171 руб.

Суд первой и апелляционной инстанций полно и всесторонне исследовал юридически значимые обстоятельства, дал оценку представленным доказательствам, доводам искового заявления, возражениям на них, правильно применил нормы налогового законодательства, Решение Верховного Суда Российской Федерации от 28.03.2002 N ГКПИ 2002-178, принял правильное решение о незаконности и обоснованности оспариваемого постановления.

Если исходить из буквального толкования оспариваемого постановления, то налоговый орган указанным постановлением взыскал налоги, пени и штраф.

Согласно части 3 статьи 75 Конституции Российской Федерации система налогов, взимаемых в федеральной бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом.

На момент возникновения спорных отношений система налогов и сборов, общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации установлены Налоговым кодексом Российской Федерации и сохраняющими юридическую силу положениями Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. N 2113-1 "Об основах налоговой системы в Российской Федерации".

В силу пункта 5 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации налоги и сборы устанавливаются, изменяются или отменяются данным Кодексом. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, также иные взносы и платежи, обладающие установленными Налоговым кодексом Российской Федерации признаками налогов и сборов, не предусмотренные этим Кодексом, либо установленные в ином порядке, чем это определено данным Кодексом.

Из содержания ст. ст. 12, 17 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что налог и сбор может считаться законно установленным лишь в том случае, когда в самом федеральном законе определены его плательщики и элементы налогообложения, к которым относятся: объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога.

Плата за загрязнение окружающей природной среды по своей правовой природе обладает всеми признаками налога, перечисленными в ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации (обязательна, индивидуально безвозмездно, представляет собой отчуждение денежных средств плательщика для финансирования государства).

Между тем в нарушение ст. ст. 12, 17 Налогового кодекса Российской Федерации все существенные элементы указанного налогового платежа установлены не федеральным налогом, а Постановлением Правительства Российской Федерации N 632 от 28 августа 1992 г. и нормативными актами федеральных органов исполнительной власти.

Решением Верховного Суда Российской Федерации от 28 марта 2002 г. за N ГКПИ 2002-178 Постановление Правительства Российской Федерации от 28 августа 1992 г. за N 632 "Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия" в редакции от 14.06.2001 г. N 463 (далее - Постановление) признано незаконным (недействительным).

Определением Кассационной коллегии Верховного Суда Российской Федерации от 04 июня 2002 г. N КАС-02-232 данное решение оставлено без изменения.

В силу ст. 69 АПК РФ вступившее в законную силу решение суда общей юрисдикции для арбитражного суда обязательно.

Довод налогового органа о том, что судебные акты приняты без учета Определения Конституционного Суда Российской Федерации от 10.12.02 N 284-О, не является основанием для отмены судебных актов, поскольку суд апелляционной инстанции указал причину, по которой Определение Конституционного Суда не может быть принято во внимание, поскольку признаки платежей за загрязнение окружающей среды и иное вредное на нее воздействие в Налоговом кодексе РФ не определены.

Отнесение Конституционным Судом указанных платежей к "фискальным сборам", которые не упомянуты в ст. 8 НК РФ, и в силу компетенции налоговых органов, предусмотренной ст. ст. 31, 32 НК РФ, лишает налоговые органы взыскивать "фискальные сборы", поскольку данный платеж не входит в систему налогов и сборов в Российской Федерации. "

Таким образом, любые требования налоговых органов уплатить платежи за загрязнение окружающей среды, требование предоставить деклараций, попытки принудительно взыскать данные платежи или штрафы за их неуплату следует признавать незаконными, поскольку у налоговых органов отсутствует право совершать указанные действия в отношении данных платежей.

2. В Инструкции МНС РФ от 10 апреля 2000 г. № 60 "О порядке составления акта

выездной налоговой проверки и производства по делу о нарушениях законодательства о налогах и сборах" предусматривается, что проведение выездной проверки может быть приостановлено (пункт 1.10.2 Инструкции). То есть, по мнению МНС РФ, выездная проверка может длиться практически неограниченное время. По мнению ФАС Центрального округа, изложенному в Постановлении от 27 марта 2003 г. №А23-3480/02А-5-234, позиция МН РФ не основана на нормах НК РФ:

"Как видно из материалов дела, 11.06.2002 Инспекцией в соответствии со ст. 93 Налогового кодекса Российской Федерации в адрес ООО "Арабелла-Сервис" вынесено требование о представлении документов, необходимых для налоговой проверки и 13.06.2002 вынесено решение о проведении выездной налоговой проверки в отношении ООО "Арабелла-Сервис".

05.07.2002 Инспекцией принято Решение N 224 о приостановлении проведения выездной налоговой проверки с 08.07.2002 по 07.08.2002.

19.08.2002 была составлена справка о проведении выездной налоговой проверки ООО "Арабелла-Сервис".

17.09.2002 был составлен акт выездной налоговой проверки N 597, на основании которого 21.10.2002 принято решение о привлечении ООО "Арабелла-Сервис" к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Считая Решение налогового органа от 05.07.2002 N 224 незаконным и нарушающим его законные права и интересы, ООО "Арабелла-Сервис" обратилось в арбитражный суд с данным иском.

При принятии решения, постановления суд правомерно исходил из следующего.

Перечень полномочий налогового органа предусмотрен ст. 31 Налогового кодекса Российской Федерации .

Налоговый кодекс Российской Федерации в действующей редакции не предоставляет право налоговым инспекциям приостанавливать выездные налоговые проверки ни при каких обстоятельствах . Проверка должна завершиться в пределах двух месяцев с момента ее начала (ст. 89 НК РФ).

Случаи увеличения этого срока исчерпывающе перечислены в законе

. В исключительных ситуациях начальник вышестоящей инспекции имеет право продлить проверку на один месяц. На этот же срок продлевается срок для проверки каждого филиала или представительства. Если налогоплательщик своевременно не выдает проверяющим документы, проверка продлевается на срок задержки.

В п. 1.10.2 Инструкции МНС РФ от 10.04.2000 N 60 "О порядке составления акта выездной налоговой проверки и производства по делу о нарушениях законодательства о налогах и сборах" косвенно указано на возможность приостанавливать проверку, однако это не основано на законе, т.к. данный акт не относится к актам о налогах и сборах и не является нормативным.

3. И снова возвращаемся к порядку вступления в силу актов о налогах и сборах, то есть применению статьи 5 НК РФ. Многие помнят, что по старому налогу на прибыль законодатель установил норму, по которой в местные бюджеты зачисляется налог на прибыль предприятий и организаций по ставкам, устанавливаемым представительными органами местного самоуправления в размере не выше 5 процентов. Но многие органы местного самоуправления не успевали надлежащим образом ввести свои акты, да и вряд ли могли успеть, так как данная норма вступала в силу только 01.01.2001. Что из этого вышло, показано в Постановлении ФАС Западно-Сибирского округа от 16 сентября 2002 года Дело N Ф04/3433-705/А46-2002:

"Как следует из материалов дела, по результатам камеральной налоговой проверки истцом принято решение от 27.09.2001 N 11-13/9645-2 о привлечении ответчика к налоговой ответственности за непредставление в налоговый орган деклараций по налогам, за неполную уплату сумм налогов, в том числе и по налогу на прибыль в первом квартале и в первом полугодии 2001 года, не исчисленному ответчиком по ставке 5 процентов, зачисляемому в местные бюджеты.

Отказывая в удовлетворении иска в части взыскания налоговых санкций за неуплату налога на прибыль в местный бюджет по ставке 5 процентов, арбитражный суд апелляционной инстанции указал на неправильное применение истцом ставки налога.

Выводы суда основаны на правильном применении норм материального права.

В соответствии с положениями пункта 1 статьи 5 части первой Налогового кодекса Российской Федерации акты законодательства о налогах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1 числа очередного налогового периода.

Следовательно, исходя из налогового периода один год по налогу на прибыль, установленного статьей 8 Закона Российской Федерации от 27.12.91 N 2116-1 "О налоге на прибыль предприятий и организаций", положений статей 8, 34 Федерального закона от 05.08.2000 N 118-ФЗ "О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах" устанавливаемая представительными органами местного самоуправления ставка налога на прибыль не выше 5 процентов применяется только в очередном налоговом периоде - 2002 году. "

4. Банки в своей работе часто сталкиваются с запросами налоговых органов о предоставлении информации по операциям и счетам клиентов. Об этом также говорит большое количество вопросов по данной тематике на нашем форуме. Но налоговые

органы не соблюдают требования пункта 2 статьи 86 НК РФ и требуют расширенный список документов. Напомним, что банки обязаны выдавать налоговым органам

справки

по операциям и счетам организаций и граждан, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в порядке, определяемом законодательством Российской Федерации, в течение пяти дней после

мотивированного запроса

налогового органа (пункт 2 статьи 86 НК РФ). В Постановлении ФАС Западно-Сибирского округа от 20 августа 2002 года № Ф04/2928-293/А67-2002 рассмотрена такая ситуация:

"Как следует из материалов дела, в ходе проведения выездной налоговой проверки в отношении ООО "Пенязь" и ООО "М-Сервис" Инспекция МНС направила запрос от 05.10.2001 в Томский филиал ММБ "Банка Москвы" о предоставлении сведений о движении денежных средств на счетах ООО "Пенязь" и ООО "М-Сервис".

Сопроводительным письмом от 08.10.2001 Томский филиал ММБ "Банка Москвы" направил справки по лицевым счетам указанных организаций в адрес Инспекции МНС. 08.10.2001 Инспекция МНС направила запрос в Томский филиал ММБ "Банка Москвы" о предоставлении в установленном порядке копий документов, подтверждающих приход и расход по расчетному счету ООО "М-Сервис". На данный запрос была направлена справка по лицевому счету указанной организации.

10.10.2001 Инспекция МНС направила запрос в адрес Томского филиала ММБ "Банка Москвы" о предоставлении заверенных копий платежных поручений по ООО "М-Сервис" и ООО "Пенязь".

18.10.2001 Инспекция МНС направила в Томский филиал ММБ "Банк Москвы" требование N 02-29/8763 о предоставлении заверенных копий 72 платежных поручений и других платежных документов ООО "Пенязь" и требование N 02-29/8764 о предоставлении 26 аналогичных документов ООО "М-Сервис".

Письмом от 22.10.2001 Томский **филиал ММБ "Банка Москвы"** ответил отказом в **выполнении указанных требований, мотивируя это тем, что данные требования не основаны на законе и противоречат статье 86 Налогового кодекса Российской Федерации и статье 26 Закона Российской Федерации "О банках и банковской деятельности"**.

На основании акта N 1 от 26.11.2001 вынесено решение N 1 от 26.11.2001 о привлечении ММБ "Банк Москвы" к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 126 Налогового кодекса российской Федерации, в виде штрафа в размере 5000 руб.

Согласно пункту 2 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике, выразившееся в отказе организации предоставить имеющиеся у нее документы, предусмотренные настоящим Кодексом, со сведениями о налогоплательщике по запросу налогового

органа, а равно иное уклонение от представления таких документов либо предоставление документов с заведомо недостоверными сведениями, если такое деяние не содержит признаков нарушения законодательства о налогах и сборах, предусмотренного статьей 135.1 настоящего Кодекса.

Пунктом 2 статьи 135.1 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что непредставление банками по мотивированному запросу налогового органа справок по операциям и счетам организаций или граждан, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в установленный настоящим Кодексом срок влечет взыскание штрафа в размере 20 тыс. руб.

Суд первой инстанции, отказывая в удовлетворении исковых требований, правильно указал, что из содержания пункта 2 статьи 86 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что банки обязаны выдавать налоговым органам справки по операциям и счетам, а не копии платежных документов, как указано в вышеназванных требованиях. Томский филиал ММБ "Банк Москвы" выполнил требования налогового органа в части предоставления справок по операциям и счетам проверяемых организаций. "

Таким образом, банк не обязан предоставлять налоговым органам копии платежных документов своих клиентов по запросам на основании статьи 86 НК РФ и не подлежит привлечению к ответственности. Такие требования налоговых органов являются незаконными и не подлежат исполнению.

5. По мнению УМНС по г. Москва, изложенному в Письме _____ от 24 апреля 2002 г. № 24-11/18850, поскольку действующие государственные стандарты (ГОСТы), регламентирующие производство моторных масел, содержат требования по упаковке (розливу, расфасовке) моторных масел в потребительскую тару, эта операция квалифицируется как часть процесса их производства. Следовательно, у организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих розлив (расфасовку) этой подакцизной продукции, возникает объект налогообложения, и в соответствии с п. 2 ст. 179 НК РФ они признаются плательщиками акцизов. Именно такая позиция налоговых органов послужила причиной спора, рассмотренного ФАС Уральского округа от 15 января 2003 года № Ф09-2871/02-АК. В Постановлении отмечено:

"Процесс производства масел моторных для дизельных двигателей регламентирован ГОСТом 12337-84, а их маркировка, упаковка, транспортировка и хранение - ГОСТом 1510-84.

В соответствии с указанными государственными стандартами процесс переливания нефтепродуктов осуществляется как налив, перекачка, упаковка и расфасовка. **Розлив в качестве процесса переливания нефтепродуктов в тару меньшего объема государственными стандартами и иной нормативно - технической документацией, регламентирующими производство такой продукции, не предусмотрен**

При таких обстоятельствах, учитывая, что истцом осуществлялась упаковка в потребительскую тару моторных масел, приобретенных у других производителей, при которой дополнительной обработки (доработки) продукции не производилось, у налогового органа отсутствовали основания для доначисления акцизов с операций по реализации потребителям такой продукции"