

**ОБОБЩЕНИЕ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ  
ПРИМЕНЕНИЯ СТАТЬИ 176  
НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ЗА 2007 – 2009 ГОДЫ**

Настоящее обобщение проведено в соответствии с пунктом 9 Плана работы президиума Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа (далее – ФАС СКО) на первое полугодие 2010 года.

В процессе обобщения проанализированы дела арбитражных судов, связанные с применением статьи 176 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), обжалованные в кассационную инстанцию, за 2007 – 2009 годы.

В 2007 году административная коллегия рассмотрела 149 дел, связанных с применением статьи 176 Кодекса, что составляет 4,4% от всех рассмотренных дел в 2007 году (3426 дел). По таким делам отменено и изменено 31 судебный акт, что составляет 15,7% от рассмотренных судебных актов по делам данной категории дел.

В 2008 году административная коллегия рассмотрела 134 дела, связанные с применением статьи 176 Кодекса, что составляет 4,5% от всех рассмотренных дел в 2008 году (3001 дело). По таким делам отменено и изменено 48 судебных актов, что составляет 25,4% от рассмотренных судебных актов по данной категории дел.

В 2009 году административная коллегия рассмотрела 238 дел, связанных с применением статьи 176 Кодекса, что составляет 7,2% от всех рассмотренных дел в 2009 году (3296 дел). По таким делам отменено и изменено 55 судебных актов, что составляет 14,3% от рассмотренных судебных актов по данной категории дел.

Подробные данные по арбитражным судам округа приведены в таблицах № 1 – 3.

Наибольшую сложность у судов при рассмотрении дел, связанных с применением статьи 176 Кодекса, вызывает полнота исследования и оценка доказательств, представленных в материалы дела.

При этом коллегия считает необходимым обратить внимание на нарушение судами апелляционной инстанции требований части 2 статьи 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации: из большинства принятых ими постановлений не следует, что налогоплательщик, представляя в апелляционную инстанцию дополнительные документы в подтверждение права на возмещение НДС, обосновал невозможность их представления в суд первой инстанции по причинам, не зависящим от него, и суд апелляционной инстанции признал эти причины уважительными.

Основными типичными ошибками, допускаемыми судами при рассмотрении дел, связанных с порядком возмещения НДС, являются:

– применение статьи 78 вместо статьи 176 Кодекса при решении вопроса о возврате из бюджета подлежащего возмещению НДС (постановления ФАС СКО от 28.12.2009 по делу № А22-620/2009, от 02.12.2008 по делу № А53-8774/2008-С5-27, от 10.04.2007 по делу № А61-2055/2006-8, от 19.10.2006 по делу № А63-6847/2005-С4);

– применение статьи 176 Кодекса в редакции, утратившей силу на момент возникновения спорных правоотношений (постановление ФАС СКО от 04.03.2009 по делу № А15-1408/2008);

– невыяснение по делам об обязанности налоговой инспекции возвратить НДС и начислить проценты за просрочку его возврата наличие (отсутствие) у налогоплательщика недоимки по налогу, иным федеральным налогам, задолженности по соответствующим пеням и (или) штрафам, подлежащим уплате или взысканию в случаях, предусмотренных Кодексом (постановления ФАС СКО от 23.01.2009 по делу № А32-5530/2008-4/149, от 28.12.2009 по делу № А22-620/2009);

– неустановление или неправильное определение момента, с которого возникает обязанность налогового органа возвратить налог и право налогоплательщика на получение процентов в связи с его несвоевременным возвратом (постановление ФАС СКО от 01.11.2007 по делу № А22/509-07/5-63);

– неправильный расчет подлежащих начислению процентов, в том числе неправильное определение ежедневной процентной ставки (постановления ФАС СКО от 23.01.2009 по делу № А32-5530/2008-4/149, от 13.02.2009 по делу № А22-509/2007/5-63).

При рассмотрении споров Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа пришел к следующим выводам.

***1. Если налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость, в которой налог заявлен к уплате, содержит сумму НДС к вычету, то при проведении камеральной проверки налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие начисление налога (в редакции постановления президиума Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 16.09.2011 № 7).***

Налогоплательщик обратился в суд с заявлением о признании незаконным требования налоговой инспекции.

Отменяя решение суда первой инстанции и признавая незаконным требование налоговой инспекции о предоставлении документов, суд апелляционной инстанции

полагал, что в рамках камеральной налоговой проверки налоговый орган незаконно истребовал у предпринимателя иные документы, кроме тех, которые представлены им вместе с налоговой декларацией.

Отменяя постановление апелляционной инстанции и направляя дело на новое рассмотрение в арбитражный апелляционный суд, суд кассационной инстанции признал правильным вывод суда первой инстанции о том, что налоговому органу предоставлено право в соответствии с пунктами 3, 8 статьи 88, статьей 93 Кодекса истребовать у налогоплательщика не только прямо поименованные в статье 172 Кодекса счета-фактуры, но и другие необходимые первичные и учетные документы, подтверждающие наличие или отсутствие оснований для применения налогового вычета и правильности исчисления суммы налога, заявленного в декларации к возмещению.

В силу подпункта 2 пункта 1 статьи 32, пункта 1 статьи 82, пунктов 2 и 8 статьи 88, статей 154, 166, 170, 171, 173 Кодекса, определения Конституционного Суда Российской Федерации от 12.07.2006 № 266-О в ходе проведения камеральной налоговой проверки налоговой декларации по НДС налоговый орган обязан проверить и установить соблюдение налогоплательщиком всех предусмотренных статьями 171, 172 Кодекса условий для представления налогового вычета, а также правильность определения налоговой базы и исчисленной суммы налога, которая подлежит уменьшению на сумму налоговых вычетов, после чего в силу прямого действия статьи 173 Кодекса и определяется сумма налога, подлежащая уплате (возмещению).

Следовательно, налоговые органы вправе в рамках камеральной налоговой проверки конкретной декларации по НДС истребовать документы для того, чтобы произвести оценку заявленных налогоплательщиком в декларации сведений на предмет наличия в действиях налогоплательщика направленности на получение необоснованной налоговой выгоды, связанной с получением налогового вычета, в том числе путем проверки обстоятельств, перечисленных в пункте 5 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», которые могут подтвердить или опровергнуть получение необоснованной налоговой выгоды.

Налогоплательщик для реализации предусмотренного пунктом 1 статьи 172 Кодекса права на налоговый вычет по НДС должен представить по требованию налогового органа доказательства наличия совокупности условий для применения вычета; при этом обязанность документально подтвердить право на налоговый вычет лежит не на налоговом органе, а на налогоплательщике, заявившем о применении вычета.

Проверка и установление налоговым органом наличия или отсутствия оснований применения вычетов по НДС, предусмотренных статьями 171, 172 Кодекса, а также проверка обоснованности получения налоговой выгоды в случае недостоверности, неполноты или противоречивости сведений, содержащихся в налоговой декларации и (или) представленных налогоплательщиком документах, невозможна только на основании счетов-фактур.

Указанный подход подтверждается конструкцией пункта 8 статьи 88 Кодекса о праве истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие в соответствии со статьей 172 Кодекса правомерность применения налоговых вычетов, а не «документы, перечисленные в статье 172 Кодекса».

Истребуемые документы должны отвечать критериям относимости к предмету камеральной налоговой проверки, допустимости и достаточности.

Произвольное, немотивированное истребование налоговым органом у налогоплательщика документов, не влияющих на решение вопроса о наличии (отсутствии) у него права на налоговый вычет, недопустимо.

Вопрос об их объеме, относимости истребованных налоговым органом документов при проверке наличия (отсутствия) у налогоплательщика права на налоговый вычет подлежит исследованию и оценке в конкретной ситуации, с учетом произведенных налогоплательщиком хозяйственных операций, влияющих на проверку достоверности, полноты и правильности определения налоговой базы в определенный налоговый период.

Непредставление налогоплательщиком необходимых и достаточных документов в подтверждение оснований для предоставления налогового вычета в качестве правового последствия влечет отказ в применении налогового вычета ввиду неподтверждения оснований для его предоставления.

Непредставление по требованию налоговой инспекции дополнительных документов, не являющихся первичными или учетными и не связанных непосредственно с вычетом по НДС, не влечет ответственность за их непредставление.

Суд апелляционной инстанции, не применив абзац второй пункта 8 статьи 88 Кодекса, не исследовал, способны ли истребованные налоговой инспекцией у предпринимателя документы подтвердить дату фактического поступления товара и принятия его на учет; взаимосвязаны ли эти документы с осуществляемыми им хозяйственными операциями в конкретный налоговый период; являются ли они основанием для принятия поставленного товара на учет, содержат ли информацию о наименовании, количестве, цене товара; влияют ли они на проверку достоверности сведений о поставке товара и принятии его на учет, правильности, достоверности и

полноты их отражения на основании анализа данных взаимосвязанных счетов бухгалтерского учета, а также других документов и сведений, отраженных в первичных документах и документах налогового и бухгалтерского учета, имеют ли они значение для установления правильности отражения в налоговой декларации показателей налогооблагаемой базы и суммы налоговых вычетов, обоснованности их применения и получения налоговой выгоды, связанной с заявлением вычетов по НДС.

На этом основании суд кассационной инстанции отменил постановление апелляционной инстанции и направил дело на новое рассмотрение в суд апелляционной инстанции для проверки, насколько истребованные налоговым органом документы и сведения отвечали признакам относимости, достоверности и достаточности для решения вопроса о наличии у предпринимателя права на налоговый вычет по НДС за II квартал 2009 года и разрешения вопроса о законности требования налогового органа о представлении каждого из документов, перечисленных в требовании (постановление ФАС СКО от 01.04.2010 по делу № А53-16934/2009<sup>1</sup>).

***2. В случае необоснованного отказа в возмещении налога, несвоевременного принятия решения о возврате налога по заявлению налогоплательщика о его возврате проценты начисляются с того момента, когда налог должен быть возвращен в силу закона, если бы налоговый орган своевременно принял надлежащее решение. Установленные статьями 100 и 101 Кодекса сроки в данном случае не учитываются.***

Налоговая инспекция провела камеральную проверку представленной обществом налоговой декларации по НДС, по результатам которой составила акт и приняла решение от 08.02.2008 об отказе в возмещении НДС, которым признала необоснованным применение обществом налоговой ставки 0 процентов по НДС по реализации товаров (работ, услуг) и налоговых вычетов и отказала в возмещении НДС.

Общество обжаловало решение налоговой инспекции в суд и просило обязать ее возместить НДС по налоговой декларации и выплатить проценты.

Судебные инстанции удовлетворили требования общества, при этом руководствуясь следующим.

Согласно пункту 1 статьи 176 Кодекса в случае, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 – 3 пункта 1

---

<sup>1</sup> Определением от 31.05.2010 № 6610/10 отказано в передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для пересмотра в порядке надзора.

статьи 146 Кодекса, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в соответствии с положениями данной статьи.

После представления налогоплательщиком налоговой декларации налоговый орган проверяет обоснованность суммы налога, заявленной к возмещению, при проведении камеральной налоговой проверки в порядке, установленном статьей 88 Кодекса.

В силу положений пунктов 2 и 3 статьи 176 Кодекса по окончании проверки в течение семи дней налоговый орган обязан принять решение о возмещении соответствующих сумм, если при проведении камеральной налоговой проверки не были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах. В случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах в ходе проведения камеральной налоговой проверки уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен акт налоговой проверки в соответствии со статьей 100 Кодекса.

Акт и другие материалы камеральной налоговой проверки, в ходе которой были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные налогоплательщиком (его представителем) возражения должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку, и решение по ним должно быть принято в соответствии со статьей 101 Кодекса.

В соответствии с пунктом 7 статьи 176 Кодекса решение о зачете (возврате) суммы налога принимается налоговым органом одновременно с вынесением решения о возмещении суммы налога (полностью или частично).

В силу пункта 8 статьи 176 Кодекса поручение на возврат суммы налога, оформленное на основании решения о возврате, подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства на следующий день после дня принятия налоговым органом этого решения. Территориальный орган Федерального казначейства в течение пяти дней со дня получения указанного поручения осуществляет возврат налогоплательщику суммы налога в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации и в тот же срок уведомляет налоговый орган о дате возврата и сумме возвращенных налогоплательщику денежных средств.

Налоговый орган обязан сообщить в письменной форме налогоплательщику о принятом решении о возмещении (полностью или частично), о принятом решении о зачете (возврате) суммы налога, подлежащей возмещению, или об отказе в возмещении в течение пяти дней со дня принятия соответствующего решения.

Согласно пункту 10 статьи 176 Кодекса при нарушении сроков возврата суммы налога считая с 12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки, по итогам которой было вынесено решение о возмещении (полном или частичном) суммы налога,

начисляются проценты исходя из ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации. Процентная ставка принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действовавшей в дни нарушения срока возмещения.

Проценты начисляются лишь на сумму, подлежащую возврату налогоплательщику, и с того момента, когда она должна быть возвращена в силу закона, если бы налоговый орган своевременно принял надлежащее решение, а также при наличии письменного заявления налогоплательщика о возврате налога. До получения этого заявления у инспекции нет обязанности возвращать налог, подлежащий возмещению, и проценты за просрочку возврата налога начислению не подлежат.

Общество подало в налоговый орган заявление о возврате из бюджета налога по декларации через три дня после представления 18.09.2007 налоговой декларации, т. е. в пределах трехмесячного срока на проведение камеральной проверки.

Налоговая инспекция возместила обществу налог 10.09.2008.

Суд признал, что общество правильно рассчитало проценты по пункту 10 статьи 176 Кодекса на сумму несвоевременно возмещенного налога с 14.01.2008 по 10.09.2008. Камеральная проверка налоговой декларации общества по НДС окончена 19.12.2007, акт составлен 25.12.2007. С учетом срока, предусмотренного пунктом 10 статьи 176 Кодекса, а также статьи 6.1 Кодекса суд правильно определил момент начала начисления процентов (14.01.2008).

Суд кассационной инстанции поддержал выводы судебных инстанций и оставил судебные акты без изменения.

Довод налогового органа о необходимости начислять проценты только с 27.02.2008, т. е. с 12-го рабочего дня после вынесения решения налоговой инспекции от 08.02.2008 об отказе в возмещении НДС, отклонен кассационной инстанцией как не основанный на нормах права.

***3. В случае установления налоговым органом в ходе проведения камеральной проверки нарушения законодательства о налогах и сборах, которое устранено налогоплательщиком после составления в порядке статьи 100 Кодекса акта, проценты подлежат начислению, считая с 12-го дня после принятия решения по результатам рассмотрения такого акта и дополнительно представленных налогоплательщиком документов.***

В ходе проведения камеральной проверки налоговой декларации за I квартал 2008 года налоговая инспекция установила нарушения законодательства о налогах и сборах, поэтому ею применена процедура составления акта, предусмотренная пунктом 3 статьи 176 Кодекса. Акт проверки составлен своевременно (04.08.2008) в пределах 10-дневного срока, вручен налогоплательщику 05.08.2008. Акт и другие материалы камеральной проверки, в ходе которой выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные налогоплательщиком (его представителем) возражения рассмотрены налоговым органом 25.08.2008 в соответствии со статьей 101 Кодекса, принято решение о проведении мероприятий налогового контроля.

Получив в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля от общества документы во исполнение требования налогового органа о представлении документов, налоговая инспекция приняла решения от 09.10.2008 о частичном (за исключением 8148 рублей) возмещении НДС, заявленного к возмещению, и об отказе в привлечении общества к ответственности.

Отказывая в удовлетворении требований общества о признании незаконным бездействия налогового органа, выразившегося в неначислении процентов на сумму несвоевременного возвращенного налога, и обязанности начислить и уплатить проценты за несвоевременный возврат суммы налога на добавленную стоимость, судебные инстанции руководствовались следующим. Поскольку налоговым органом в ходе камеральной проверки налоговой декларации установлено нарушение обществом законодательства о налогах и сборах, которое устранено им в период проведения дополнительных мероприятий налогового контроля, поэтому при нарушении сроков возврата суммы налога проценты могли быть начислены только с 12-го дня после принятия решения от 09.10.2008. Возврат обществу 74 496 512 рублей НДС произведен на 7-й день от даты принятия решения от 09.10.2008. Налогоплательщиком не оспаривается соблюдение срока принятия решения по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля.

С учетом изложенного, оставляя без изменения судебные акты, суд кассационной инстанции признал правильными выводы судебных инстанций о том, что просрочка в возврате налога не допущена, поэтому основания для начисления процентов отсутствовали.

***4. Сформулированная Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации применительно к делам о возврате излишне уплаченных налогов и сборов правовая позиция об обязанности суда установить наличие (отсутствие) у***



***налогоплательщика задолженности по налогам и сборам применяется и по делам об обязанности возратить подлежащий возмещению НДС.***

Общество обратилось в суд с заявлением о признании незаконным бездействия налогового органа, выраженного в непринятии решения о возврате либо об отказе в возврате НДС, и об обязанности налоговой инспекции возратить НДС.

Решением суда, оставленным без изменения постановлением апелляционной инстанции, в удовлетворении заявления отказано.

Отказывая в удовлетворении требований, суды пришли к выводу об отсутствии у общества права на возмещение НДС и, как следствие, отсутствии оснований для возврата из бюджета спорной суммы.

Отменяя судебные акты и направляя дело на новое рассмотрение, суд кассационной инстанции указал, что судебные инстанции с учетом представленных в материалы дела доказательств не выяснили, имелась ли у общества переплата, если имелась, то за какой период и в какой сумме, реализовала ли налоговая инспекция свое право на проведение камеральных налоговых проверок представленных обществом налоговых деклараций с вынесением соответствующих решений, подтверждающих либо опровергающих правомерность заявленных обществом налоговых вычетов, уведомляла ли общество о каких-либо замечаниях по представленным документам в порядке статьи 88 Кодекса, производила ли зачет положительной разницы между суммой налоговых вычетов и общей суммой исчисленного налога в счет задолженности по налогам, в том числе по заявлениям налогоплательщика.

По другому делу кассационная инстанция, полагая правильным вывод суда об обоснованности заявленных обществом вычетов по НДС за III квартал 2007 года, указала, что размер подлежащего возврату НДС установлен судом без учета положений пункта 2 статьи 173 и пункта 1 статьи 176 Кодекса и проверки правильности расчета НДС в декларации. Кроме того, суд исследовал наличие у общества задолженности на дату возврата только по НДС, в то время как статья 176 Кодекса одним из условий возмещения НДС называет отсутствие недоимки как по НДС, так и по иным федеральным налогам, соответствующим пеням и или штрафам.

Поскольку арбитражным судом не установлены фактические обстоятельства, имеющие значение для дела (расчет спорной суммы, сведения о наличии либо отсутствии задолженности у общества по федеральным налогам и соответствующим пеням и штрафам), а суд кассационной инстанции не наделен полномочиями по исследованию доказательств и установлению обстоятельств по делу, решение суда отменено, а дело – направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

***5. В случае неправомерного отказа в возмещении НДС поступившие в бюджет суммы налога подлежат возврату в порядке статьи 79, а не статьи 176 Кодекса.***

Налоговая инспекция провела камеральную проверку представленной обществом налоговой декларации по НДС, по результатам которой составила акт и приняла решение об отказе в возмещении НДС. Одновременно с этим налоговая инспекция приняла решение о необоснованности применения налоговой ставки 0 процентов по НДС по реализации товаров (работ, услуг) и получения возмещения, доначислении НДС по ставке 18 процентов, штрафа по статье 122 Кодекса, НДС и пени и уменьшении НДС, предъявленного к возмещению из бюджета.

Общество 20.02.2008 уплатило доначисленные суммы, после чего обжаловало решения налоговой инспекции в суд и просило обязать ее возместить НДС по налоговой декларации и выплатить проценты на сумму излишне взысканного НДС, штрафа, пени.

22 августа 2008 года на расчетный счет общества возвращены суммы налога, пени, штрафа, уплаченные налогоплательщиком 20.02.2008.

Суд первой инстанции взыскал с налоговой инспекции в пользу общества проценты по статье 79 Кодекса с 21.02.2008, а не с 20.02.2008, как указал налогоплательщик.

В силу пунктов 4 и 5 статьи 79 Кодекса налоговый орган, установив факт излишнего взыскания налога, обязан сообщить об этом налогоплательщику в течение 10 дней со дня установления этого факта. Указанное сообщение передается руководителю организации, физическому лицу, их представителям лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения.

Сумма излишне взысканного налога подлежит возврату с начисленными на нее процентами в течение одного месяца со дня получения письменного заявления налогоплательщика о возврате суммы излишне взысканного налога.

Проценты на сумму излишне взысканного налога начисляются со дня, следующего за днем взыскания, по день фактического возврата. Процентная ставка принимается равной действовавшей в эти дни ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Учитывая названные нормы права, суд правильно указал, что моментом начала начисления процентов является 21.02.2008, а окончания – 22.08.2008.

Суд кассационной инстанции признал законным и обоснованным решение суда и отклонил довод налогового органа о необходимости исчислять проценты с даты вступления в законную силу решения суда от 28.05.2008, поскольку в пункте 5 статьи 79

Кодекса установлен порядок начисления процентов – со дня, следующего за днем взыскания.

***6. По смыслу статьи 176 Кодекса налоговый орган не вправе самостоятельно производить зачет суммы налога, подлежащей возмещению в счет текущих платежей.***

Общество обратилось в суд с заявлением о признании незаконным решения налоговой инспекции об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым предложено уплатить 5 млн рублей НДС в бюджет, и обязании налоговой инспекции возместить 5 млн рублей путем зачета в счет текущих платежей.

Судебные инстанции оставили без рассмотрения требование общества об обязании налоговой инспекции возместить ему НДС путем зачета, при этом обоснованно исходили из следующего.

В соответствии с пунктом 2 статьи 148 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд оставляет исковое заявление без рассмотрения, если после его принятия к производству установит, что истцом не соблюден претензионный или иной досудебный порядок урегулирования спора с ответчиком, если это предусмотрено федеральным законом или договором.

В силу пункта 4 статьи 176 Кодекса (в редакции, действовавшей до 01.01.2007) при отсутствии у налогоплательщика недоимки и пени по налогу, недоимки и пени по иным налогам, а также задолженности по присужденным налоговым санкциям, подлежащим зачислению в тот же бюджет, из которого производится возврат, суммы, подлежащие возмещению, засчитываются в счет текущих платежей по налогу и (или) иным налогам и сборам, подлежащим уплате в тот же бюджет, а также по налогам, уплачиваемым в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации и в связи с реализацией работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией таких товаров, по согласованию с таможенными органами либо подлежат возврату налогоплательщику по его заявлению.

Из буквального толкования данной нормы следует, что требуется обращение налогоплательщика в налоговый орган с соответствующим заявлением.

Общество не подавало заявление о возмещении НДС путем зачета, т. е. им не соблюден досудебный порядок урегулирования спора.

При таких обстоятельствах суд кассационной инстанции полагал правомерными судебные акты в части оставления без рассмотрения заявления общества об обязанности налоговой инспекции возместить НДС путем зачета в счет текущих платежей.

***7. При определении порядка исчисления ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации по статье 176 Кодекса (в редакции Федерального закона от 27.07.2006 № 137-ФЗ) необходимо руководствоваться институтами гражданского законодательства Российской Федерации.***

Суд первой инстанции удовлетворил заявление общества об обязанности налоговой инспекции в порядке пункта 10 статьи 176 Кодекса принять решение о начислении и об уплате обществу процентов за нарушение срока возврата НДС.

Постановлением апелляционный суд изменил решение суда, уменьшив сумму процентов за нарушение сроков возвращения НДС.

Суд апелляционной инстанции учел положения пункта 6 статьи 6.1 Кодекса в части исключения выходных и нерабочих дней, проверил произведенный налогоплательщиком расчет и взыскал с налоговой инспекции проценты за несвоевременный возврат НДС исходя из ставок рефинансирования Банка России, действующих в этот период.

Суд кассационной инстанции оставил без изменения постановление апелляционной инстанции, указав, что суд апелляционной инстанции обоснованно произвел расчет процентов исходя из одной трехсот шестидесятой ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Поскольку глава 21 Кодекса (в редакции Федерального закона от 27.07.2006 № 137-ФЗ, действующей с 01.01.2007) не устанавливает собственного содержания термина «ставка рефинансирования Центрального банка Российской Федерации», то в силу пункта 1 статьи 11 Кодекса в этом случае необходимо руководствоваться при определении порядка исчисления такой ставки институтами гражданского законодательства Российской Федерации, и согласно пункту 2 совместного постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации и Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 08.10.1998 № 13/14 «О практике применения положений Гражданского кодекса Российской Федерации о процентах за пользование чужими денежными средствами» при расчете подлежащих уплате годовых процентов по ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации число дней в году (месяце) принимается равным соответственно 360 и 30 дням, если иное не установлено соглашением сторон, обязательными для сторон правилами, а также обычаями делового оборота.

Из системно-правового анализа положений пункта 10 статьи 176 и иных норм Кодекса (в частности, в пункте 4 статьи 203 Кодекса), которые также регулируют порядок начисления процентов за нарушение налоговым органом срока возврата федерального налога (акциза), следует, что законодатель не предполагает применение иной ставки рефинансирования, кроме как в размере одной трехсот шестидесятой части за каждый день просрочки.

Председатель

административной коллегии

Ю.В. Мацко

Председатель

судебного состава

В.А. Боброва

Судья

Т.В. Прокофьева

Ведущий специалист

Е.А. Восьмирко