



**ОДИННАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ
АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД**

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Одиннадцатого арбитражного
апелляционного суда

№ 2

г.о. Самара

29 апреля 2011 года

**Об утверждении обзора судебной практики рассмотрения споров, по
вопросам, возникающим в связи с нарушениями, допущенными
налоговыми органами при рассмотрении материалов налоговой
проверки и их влияние на признание недействительными решений
налогового органа в суде**

В целях обеспечения единообразия судебной практики, руководствуясь статьями 33.5 и 33.6 Федерального Конституционного закона «Об арбитражных судах в Российской Федерации», президиум постановил:

Утвердить обзор судебной практики по вопросам, возникающим в связи с нарушениями, допущенными налоговыми органами при рассмотрении материалов налоговой проверки и их влияние на признание недействительными решений налогового органа в суде.

Председатель суда

А.А. Ефанов

УТВЕРЖДЕН
Президиумом
Одиннадцатого арбитражного
апелляционного суда
29 апреля 2011 года

ОБЗОР
судебной практики по вопросам, возникающим в связи с
нарушениями, допущенными налоговыми органами при
рассмотрении материалов налоговой проверки, и их влияние на
признание недействительными решений налогового органа

В соответствии с планом работы Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда на второе полугодие 2010 года проанализирована практика рассмотрения вопросов, возникающих в связи с нарушениями, допущенными налоговыми органами при рассмотрении материалов налоговой проверки и их влияние на признание недействительными решений налогового органа за период с 01 января 2009 года по 21 декабря 2010 года.

За указанный период Одиннадцатым арбитражным апелляционным судом рассмотрено 2583 дел, связанных с применением налогового законодательства, что составляет 12 % от общего количества рассмотренных дел (21 390). Из них по 2396 делам обжаловался ненормативный правовой акт, вынесенный налоговым органом, в том числе в 1123 делах (5,2 % от рассмотренных) в качестве основания для признания недействительным ненормативного правового акта налогового органа заявитель указывал на нарушения, допущенные налоговыми органами при рассмотрении материалов налоговой проверки.

По 1023 делам суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда первой инстанции по результатам оценки допущенных налоговым органом нарушений.

В кассационном порядке обжаловано 1106 судебных актов апелляционной инстанции, что составляет 98,5 % от общего количества рассмотренных дел данной категории споров.

Анализ судебных актов, принятых по результатам оценки нарушений, допущенных налоговыми органами при рассмотрении материалов налоговой проверки показал, что при рассмотрении дел за указанный период сложилась следующая практика.

Закон (п. 14 ст. 101 НК РФ) выделяет два существенных нарушения условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, которые являются безусловным основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения- обеспечение возможности лица, в отношении которого

проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя; - обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Кроме того, основанием для отмены решения налогового органа могут являться иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки. Правда, только если такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения.

Однако, сам факт подобных нарушений еще не влечет безусловного признания судом соответствующего решения налогового органа недействительным.

Суд в каждом конкретном случае, руководствуясь п. 30 Постановления Пленума ВАС РФ от 28.02.2001 N 5, должен оценить характер допущенных нарушений и их влияние на законность и обоснованность решения, вынесенного налоговым органом.

1. Нарушение прав налогоплательщика при подготовке к рассмотрению материалов проверки.

1) Налоговый орган в соответствии с п. 2 ст. 101 НК РФ обязан сообщить лицу, в отношении которого проводилась налоговая проверка, о времени и месте рассмотрения материалов проверки.

Общество с ограниченной ответственностью «КОМБАТ» обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением о признании незаконными решений Инспекции Федеральной налоговой службы по г.Набережные Челны Республики Татарстан.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 16.10.2009г. заявление ООО «КОМБАТ» удовлетворено.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 22 декабря 2009 года решение оставлено без изменения.

Постановлением Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 09 марта 2010 года судебные акты оставлены без изменения.

При рассмотрении настоящего дела суды трех инстанций исходили, в том числе из того, что отсутствуют доказательства надлежащего извещения налогоплательщика о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, что является нарушением требований статьи 101 НК РФ.

В соответствии с пунктом 14 статьи 101 НК РФ необеспечение лицу, в отношении которого проводится налоговая проверка, возможности участвовать в процессе рассмотрения ее материалов лично и (или) через своего представителя является основанием для признания решения инспекции незаконным.

Выводы судов трех инстанций соответствуют правовой позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда

Российской Федерации от 12.02.2008 № 12566/07. (дела № А65-21953/2009, А65-26274/2009, А55-34988/2009, А55-3357/2009).

2) При проведении дополнительных мероприятий налогового контроля налоговый орган должен составить акт, справку и вручить налогоплательщику для подготовки письменных возражений.

Общество с ограниченной ответственностью «Крокус» обратилось в арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании недействительным решения ИФНС России по Октябрьскому району г. Самары.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 10 июня 2009 года заявление удовлетворено.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 17 августа 2009 года решение оставлено без изменения

В кассационном порядке судебные акты не обжалованы.

При рассмотрении настоящего дела суды обеих инстанций исходили из того, что налоговым органом нарушена установленная ст. 101 Налогового кодекса Российской Федерации процедуры вынесения оспариваемого решения, поскольку результаты дополнительных мероприятий налогового контроля не направлялись налогоплательщику. (Дела № А55-3357/2009, № А55-892/2010, А72-17791/2009, А65-4976/2010, А55-892/2010)

По делу № а72-8248/2009 ФАС Поволжского округа установил, что по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля не был составлен и вручен налогоплательщику для подготовки письменных возражений соответствующий акт. Судом сделан вывод о нарушении налоговым органом существенных условий процедуры рассмотрения материалов проверки в соответствии с п. 14 ст. 101 НК РФ.

Правовая позиция судов соответствует позиции ВАС РФ, изложенной в Определении от 29.07.2008 № ВАС-9840/08, от 16.12.2008 № ВАС-15944/08.

Однако, ВАС РФ, отказывая в передаче дела на рассмотрение в Президиум ВАС РФ (определение от 24.09.2008г. № 11777/08) согласился с позицией судов, согласно которой составлять акт необязательно, но перед рассмотрением материалов налоговой проверки инспекция должна ознакомить налогоплательщика с документами, полученными в результате проведения дополнительных мероприятий.

3) Налоговый орган обязан предоставить налогоплательщику возможность представить возражения по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля до принятия окончательного решения (п.п.6, 14 ст. 101 НК РФ).

Налоговым кодексом РФ не установлен порядок оформления результатов дополнительных мероприятий налогового контроля.

В соответствии с п. 14 ст. 101 НК РФ если инспекция не обеспечила налогоплательщику возможности участвовать в процессе рассмотрения материалов проверки, а также представить свои объяснения, то решение, вынесенное по результатам проверки, должно быть отменено. При этом основаниями для отмены такого решения могут являться и иные нарушения процедуры рассмотрения материалов проверки, если они привели или могли привести к принятию инспекцией неправомерного решения.

ООО «АЛКОА РУС» обратилось в арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании незаконными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Самарской области.

По мнению заявителя, налоговым органом нарушены права налогоплательщика при проведении проверки, не предоставлена возможность ознакомиться с результатами проведения дополнительных мероприятий налогового контроля, не прекращена проверка декларации, направленной 04.06.2009 после предоставления уточненной налоговой декларации.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 19 апреля 2010 г. заявленные требования удовлетворены.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 26 июля 2010 года решение оставлено без изменения.

Постановлением Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 11 ноября 2010 года судебные акты отменены, дело направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При этом окружной суд указал на то, что вывод судов первой и апелляционной инстанций о нарушении Инспекцией процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки суд кассационной инстанции является **недостаточно** обоснованным.

Согласно пункту 14 статьи 101 НК РФ нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

По смыслу закона данное правило касается и случаев рассмотрения материалов проверки, добытых в ходе проведения дополнительных мероприятий налогового контроля.

Факт уведомления Общества о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки с учетом материалов дополнительных мероприятий налогового контроля, а также факт личного участия в процессе рассмотрения материалов указанной проверки его представителей подтверждаются протоколом от 23.11.2009 № 03-23/133, решением от 23.11.2009 № 10-28/173 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и Обществом не оспариваются.

Таким образом, представители налогоплательщика принимали участие в рассмотрении материалов дополнительных мероприятий налогового контроля.

Суды указали, что налогоплательщик фактически был лишен возможности представить какие-либо возражения по документам, полученным в ходе осуществления дополнительных мероприятий налогового контроля.

Однако судебными инстанциями не дана оценка доводам налогового органа о том, что все материалы проверки, полученные в ходе проведения дополнительных мероприятий налогового контроля, представлены самим Обществом.

Дела № А55-892/2010, А65-4976/2010.

На обязанность налогового органа предоставить налогоплательщику возможность представить возражения по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля до принятия окончательного решения указано также в постановлениях ФАС ПО от 26.03.1010г. по делу № А12-12757/2009, от 04.03.2010 г. по делу № А12-10802/2009.

4) Налоговый орган обязан сообщить лицу, в отношении которого принято решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля, о времени и месте рассмотрения материалов, полученных в ходе проведения дополнительных мероприятий.

В соответствии с п. 14 ст. 101 НК РФ, если инспекция не обеспечила налогоплательщику возможность участвовать в процессе рассмотрения материалов проверки, решение, вынесенное по результатам проверки, должно быть отменено.

Однако в Налоговом кодексе РФ не указано, распространяется ли это правило на случаи, когда налогоплательщик не был уведомлен о рассмотрении материалов, полученных в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля.

Налоговые органы должны обеспечить налогоплательщику возможность участвовать в процессе рассмотрения материалов, полученных в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля, в противном случае, решение инспекции о привлечении к ответственности (об отказе в привлечении к ответственности) должно быть отменено.

Общество с ограниченной ответственностью «Виктория» обратилось в Арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании недействительным решения ИФНС России по Красноглинскому району г. Самары о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 02 февраля 2009 г. заявленные требования удовлетворены.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 15 апреля 2009 года решение оставлено без изменения.

Постановлением Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 29 июля 2009 года судебные акты судов первой и апелляционной инстанции оставлены без изменения.

При рассмотрении настоящего дела суды трех инстанций исходили, в том числе из того, что оспариваемое решение принято налоговым органом по результатам проведения дополнительных мероприятий налогового контроля. Судами установлено, что налогоплательщик о рассмотрении материалов проверки после проведения дополнительных мероприятий налогового контроля не извещался и при рассмотрении материалов не присутствовал.

Налоговым органом нарушены существенные условия процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, что является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Дела № А55-3357/2009, А55-17354/2008, А55-35677/2009, А55-11445/2009.

Выводы судов соответствуют правовой позиции, изложенной в Постановлении Президиума ВАС РФ от 16.06.2009 N 391/09 по делу N А56-53359/2007, Постановлении Президиума ВАС РФ от 12.02.2008 N 12566/07 по делу N А50-4625/2007-А19, Постановлении ФАС Поволжского округа от 09.08.2010 по делу N А55-35677/2009, Постановлении ФАС Поволжского округа от 05.06.2008 по делу N А49-7428/07.

Кроме того, Определением ВАС РФ от 16.07.2010 N ВАС-9038/10 отказано в передаче дела в Президиум ВАС РФ.

Однако, необходимо отметить, что Определением от 15 января 2009 г. N ВАС-17489/08 ВАС РФ поддержал позицию окружного суда, который указал, что обстоятельства, связанные с недостоверностью сведений, содержащихся в документах по контрагенту заявителя, установлены налоговым органом в ходе проведения выездной налоговой проверки, отражены в акте проверки, были известны заявителю, который давал соответствующие пояснения по этим обстоятельствам, в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля никакие новые

обстоятельства установлены не были, инспекция лишь подтвердила выводы, ранее отраженные в акте выездной налоговой проверки.

ВАС РФ, принимая указанное Определение, не нашел оснований для переоценки вывода суда кассационной инстанции о том, что неучастие заявителя при рассмотрении материалов проверки после дополнительных мероприятий налогового контроля не является нарушением процедуры.

В связи с этим практика применения п. 14 ст. 101 НК РФ свидетельствует о том, что неизвещение налогоплательщика о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля следует признавать существенным нарушением процедуры такого контроля только в том случае, если налоговый орган принимает решение с учетом информации, полученной в результате проведенных дополнительных мероприятий налогового контроля.

5) Налогоплательщик или его представитель вправе в течение 15 рабочих дней со дня получения акта проверки представить в налоговый орган письменные возражения по данному акту, а также документы либо их заверенные копии, подтверждающие обоснованность возражений (п. 6 ст. 100 НК РФ).

Индивидуальный предприниматель Шабалина Е.С. обратилась в Арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной ИФНС России № 2 по Самарской области от 31.12.2009 г. № 08-20/88 о доначислении налогов в сумме 3 255 841 руб., пеней в размере 696 962, 56 руб. и штрафов, предусмотренных ст. ст. 126, 122, 119 НК РФ в размере 1 487 719, 2 руб.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 02 августа 2010 заявленное требование удовлетворено частично. Признано недействительным решение Межрайонной ИФНС России № 2 по Самарской области № 08-20/88 от 31.12.2009 года в части привлечения к налоговой ответственности в виде штрафов в размере 1 482 469, 2 руб., дополнительного начисления налогов в сумме 3 255 841 руб. и пеней в размере 696 962, 56 руб., как несоответствующее в указанной части Налоговому кодексу Российской Федерации. В остальной части в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 сентября 2010 года решение оставлено без изменения.

При рассмотрении настоящего дела суды обеих инстанций исходили из того, что оспариваемое решение не соответствует п. 8 ст.101 НК РФ, поскольку не содержит ссылки на документы, представленные заявителем в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки, и результаты их проверки.

Обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой

проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения не может носить формальный характер и не лишает налогоплательщика права представить с возражениями по акту проверки необходимые документы, что порождает обязанность налогового органа принять эти документы и дать им оценку.

При этом согласно п. 6 ст.101 НК РФ в случае необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения нарушений законодательства о налогах и сборах или отсутствия таковых руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе вынести решение о проведении в срок, не превышающий один месяц, дополнительных мероприятий налогового контроля.

Из обстоятельств дела следует, что налоговый орган не воспользовался предоставленным ему правом проведения дополнительных мероприятий налогового контроля.

Таким образом, оспариваемое решение является несоответствующим требованиям ст.101 НК РФ.

Указанные обстоятельства являются самостоятельными основаниями для признания оспариваемого решения недействительным, поскольку в ходе рассмотрения материалов налоговой проверки представленные налогоплательщиком документы налоговым органом не рассмотрены, а при указанных обстоятельствах суд не вправе и не должен подменять налоговый орган и проводить налоговую проверку вместо проверки законности и обоснованности выносимых налоговыми органами ненормативных правовых актов.

Аналогичные обстоятельства являлись предметом рассмотрения дел № А55-9370/2010, А65-8689/2010, А65-8689/2010.

2. Акт налоговой проверки должен содержать доказательства совершенного налогового правонарушения.

Отсутствие в акте налоговой проверки совокупности доказательств, подтверждающих наличие признаков налогового правонарушения, делает невозможным принятие законного решения о привлечении к налоговой ответственности.

Требование Налогового кодекса Российской Федерации об указании в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения обстоятельств совершенного привлекаемым к ответственности лицом налогового правонарушения так, как они установлены проведенной проверкой, т.е. так, как они указаны в акте выездной налоговой проверки, свидетельствует о том, что основным доказательством совершенного налогоплательщиком налогового правонарушения является акт налоговой проверки, в котором изложены документально подтвержденные факты совершения налоговых правонарушений. В отсутствие фиксации в акте налоговой проверки документально подтвержденных фактов наличия налоговых

правонарушений данные факты не могут быть установлены в решении о привлечении к налоговой ответственности.

По каждому отраженному в акте факту налогового правонарушения должны быть четко изложены ссылки на первичные бухгалтерские документы и иные доказательства, подтверждающие наличие факта нарушения. В случае выявления признаков налогового правонарушения акт налоговой проверки должен содержать подробный расчет сумм налогов, не уплаченных налогоплательщиком, а также пеней и штрафов.

Индивидуальный предприниматель Асатунова Флора Арутюновна обратилась в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №9 по Республике Татарстан.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 24.06.2010 заявленные ИП Асатуновой Ф.А. требования удовлетворены.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 18 октября 2010 года решение оставлено без изменения.

При рассмотрении настоящего дела суды обеих инстанций исходили из того, что нарушение права налогоплательщика на участие в процессе рассмотрения материалов, полученных в результате дополнительных мероприятий налогового контроля, и права на представление объяснений по результатам проведения таких дополнительных мероприятий, является существенным нарушением условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки и безусловным основанием для отмены решения налогового органа судом в соответствии с абз. 2 п. 14 ст. 101 Налогового кодекса Российской Федерации.

Подтверждаются материалами дела доводы заявителя о том, что по результатам рассмотрения акта проверки, возражений по нему, Инспекцией были приняты решения по налоговым правонарушениям, которые не были отражены ни в акте, ни в другом документе, заявитель не был с ними ознакомлен и не имел возможности представить свои объяснения и возражения до принятия решения.

Данные факты свидетельствуют о нарушении Инспекцией норм ст. ст. 100, 101 НК РФ об оформлении результатов налоговой проверки, о вынесении решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки, что привело к многократному превышению сроков камеральной налоговой проверки и нарушению права налогоплательщика на защиту.

В решении о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного налогоплательщиком налогового правонарушения, как они установлены проведенной проверкой, документы и иные сведения, которые подтверждают указанные обстоятельства, доводы, приводимые налогоплательщиком в свою защиту, и результаты проверки этих доводов, решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за конкретные налоговые правонарушения с указанием статей настоящего Кодекса, предусматривающих данные правонарушения и применяемые

меры ответственности. В решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения указываются срок, в течение которого лицо, привлекаемое к ответственности за совершение налогового правонарушения, вправе обжаловать указанное решение в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд, арбитражный суд, порядок обжалования решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу), а также наименование органа, его местонахождение, другие необходимые сведения.

Материалами дела, подтверждается довод заявителя, о том, что по результатам рассмотрения акта проверки, возражений по нему, Инспекцией были приняты решения по налоговым правонарушениям, которые не были отражены ни в акте, ни в другом документе, заявитель не был с ними ознакомлен и не имел возможности представить свои объяснения и возражения до принятия решения.

Данные факты свидетельствуют о нарушении ответчиком норм ст.100,101 НК РФ об оформлении результатов налоговой проверки, о вынесении решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки, что привело к многократному превышению сроков камеральной налоговой проверки и нарушению права налогоплательщика на защиту.

То есть, в нарушение данных норм налоговый орган не указал и не мог указать о доводах, приводимых налогоплательщиком по описанным нарушениям, поскольку не дал возможности ему представить их.

Дело А65-8689/2010.

Вывод судов соответствует правовой позиции Федерального Арбитражного суда Поволжского округа, изложенной в постановлениях от 29.06.2009 №А65-21737/2008, от 11.02.2010 по делу № А65-11398/2008, от 21.01.2009 по делу № А72-3143/2008.

3. В соответствии с п. 5 ст. 100 НК РФ акт выездной или камеральной налоговой проверки, извещение о рассмотрении материалов налоговой проверки направляются по месту нахождения организации (ее обособленного подразделения).

Под местом нахождения понимается адрес организации, приведенный в Едином государственном реестре юридических лиц (ЕГРЮЛ). Но нередко место нахождения налогоплательщика, указанное в уставе, не совпадает с его фактическим адресом. Особенно это актуально для крупных городов. Тем более что различные районы (округа) в пределах одного города могут быть подведомственны нескольким налоговым органам.

Если у налогового органа имеется информация о фактическом адресе налогоплательщика (например, он содержится на фирменном бланке писем налогоплательщика либо последний сам обратился с просьбой вести с ним

переписку по какому-либо конкретному адресу), документы, которые согласно налоговому законодательству могут быть направлены по почте, отправляются по этому адресу.

Вместе с тем соблюдение прав лица, привлекаемого к налоговой ответственности, обеспечивается лишь при наличии у налоговых органов сведений о фактическом месте нахождения организации. Иначе может быть нарушена процедура рассмотрения материалов налоговой проверки. Ведь у налогоплательщика, не получившего акт налоговой проверки, отсутствует возможность представить объяснения или возражения по акту.

Отметим, что направление акта выездной или камеральной проверки организации только по местонахождению, указанному в ЕГРЮЛ, формально соответствует законодательству о налогах и сборах и является правомерным.

Индивидуальный предприниматель Зайдаров Р.Р. обратился в арбитражный суд Республики Татарстан с требованием о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 12 по Республике Татарстан о привлечении к ответственности.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 04 февраля 2009 года заявленные требования удовлетворены.

Постановлением от 14 апреля 2009 года Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд оставил решение без изменения.

Постановлением Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 14 июля 2009 года судебные акты оставлены без изменения.

При рассмотрении настоящего дела, суды трех инстанций исходили из того, что при принятии оспариваемого решения налоговым органом были нарушены существенные условия процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, поскольку заявитель был лишен возможности участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки.

Предприниматель Зайдаров Р.Р. был извещен налоговым органом о том, что рассмотрение материалов проверки состоится 03.09.2008 в с. Новошешминск. В письме указано, что в случае неявки в назначенное время в налоговый орган рассмотрение будет проводиться без участия предпринимателя и будет принято решение о (об) привлечении (отказе) к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Фактически оспариваемое заявителем решение налогового органа было принято 03.09.2008 в г. Чистополь, хотя заявитель не извещался налоговым органом о том, что рассмотрение материалов проверки и принятие решения состоится в указанном городе. Указанное свидетельствует о нарушении существенных условий процедуры рассмотрения материалов проверки.

Поскольку налоговым органом при принятии оспариваемого решения было допущено существенное нарушение процедуры

рассмотрения материалов проверки, данное решение подлежит признанию незаконным.

Дело № А65-24266/2008.

4. Несущественные нарушения, допускаемые налоговыми органами при рассмотрении материалов налоговой проверки.

Пленум ВАС РФ в пункте 30 Постановления от 28.02.2001 N 5 разъяснил, что по смыслу пункта 6 статьи 101 НК РФ нарушение должностным лицом налогового органа требований данной статьи не влечет безусловного признания судом соответствующего решения налогового органа недействительным.

Вместе с тем в нем также указано, что в данном случае суд оценивает характер допущенных нарушений и их влияние на законность и обоснованность вынесенного налоговым органом решения.

Общество с ограниченной ответственностью «АСК» обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением, с учетом уточнения заявленных требований в порядке статьи 49 АПК РФ и частичного отказа от заявленных требований, о признании незаконным решения о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, принятое МРИ ФНС России № 16 по Республике Татарстан в части начисления налога на прибыль в размере 4 579 351 руб.; в части начисления пеней и налоговых санкций, соответствующих указанной сумме налога на прибыль.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 03 июня 2010 года требования в заявленной части удовлетворены.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 03 сентября 2010 года решение оставлено без изменения.

Постановлением ФАС ПО от 09 декабря 2010 года судебные акты оставлены без изменения.

Принимая судебные акты суды трех инстанций исходили из того, что в ходе проверки в нарушение п.12 ч.3 и ч.4 ст.100, п.1 ч.5 , п.6 ст.101, п.6 ст.108 Налогового кодекса Российской Федерации и пункта 1.9 «Требований к составлению акта налоговой проверки» (утвержденных приказом Федеральной налоговой службы от 25.12.2006 № САЭ-3-06/892@) налоговый орган не определил действительные налоговые обязательства проверенного лица с учетом всех фактических обстоятельств, формально сославшись лишь на непредставление первичных документов. Указанные обстоятельства привели к тому, что действительные налоговые обязательства налогоплательщика по уплате в бюджет налога на прибыль за 2007-2008 годы налоговым органом не установлены, что привело к неверному расчету налоговой базы за 2007 и 2008 годы, к неверному исчислению сумм налога на прибыль 2007 и 2008 гг., подлежащих уплате по результатам выездной налоговой проверки.

В соответствии с п.14 ст.101 Налогового кодекса Российской Федерации несоблюдение должностными лицами налоговых органов

требований, установленных настоящим Кодексом, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки могут являться основаниями для отмены указанного решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом, если только такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения.

Суды сочли указанные выше нарушения, допущенные налоговым органом не относящимися к существенным нарушениям, однако они привели к неверному исчислению ответчиком сумм налога на прибыль 2007 и 2008 гг., подлежащих уплате по результатам выездной налоговой проверки, к неверному исчислению сумм штрафа за неуплату налога на прибыль за 2007 и 2008 гг., и как следствие, к принятию неправомерного решения, что в силу ч.14 ст.101 НК РФ является основанием для признания решения налогового органа в оспариваемой части незаконным.

Таким образом, если суд сочтет, что нарушения, допущенные налоговыми органами, не позволили проверить обоснованность определения налоговым органом налоговой базы и, соответственно, доначисления налога, пеней, а также привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности за неуплату налога, то решение налогового органа будет признано недействительным.

Данная позиция находит свое отражение в Определениях ВАС РФ от 21.02.2008 г. № 1763/08, 12.09.2008 г. № 11564/08).