АРБИТРАЖНЫЙ СУД
УРАЛЬСКОГО ОКРУГА

просп. Ленина, д. 32/27, Екатеринбург, 620075
тел. (343) 359-86-41
факс: (343) 311-16-78
E-mail: asuo.info@arbitr.ru
htpp://fasuo.arbitr.ru
ОКПО 41746941, ОГРН 1026605256633,
ИНН/КПП 6661055507/667101001

27.02.2019 № 07СУ-269/2019

На № _____ от _____

О направлении Обзора

Председателям Арбитражных судов
Уральского судебного округа

Уважаемые коллеги!

Направляю Вам для использования в работе Обзор судебной практики по актуальным вопросам применения положений подпункта 2 пункта 2 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации, утвержденный на заседании президиума Арбитражного суда Уральского округа 21.12.2018 (решение об опубликовании принято 26.02.2018).

Приложение: на 7 л. в 1 экз.

С уважением,
председатель суда И.В. Решетникова

Исп.: зам. нач. отдела анализа и обобщения судебной практики
Зорина Наталья Владимировна, тел.: (343) 311 16 28

Обзор

Утвержден президиумом
Арбитражного суда Уральского округа
21.12.2018[2]

27.02.2019 № 3

Екатеринбург

судебной практики по актуальным вопросам применения положений подпункта 2 пункта 2 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации[1]

Статьей 45 НК РФ установлено правило о самостоятельном исполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налоговых платежей.

Исключение составляют случаи, установленные подпунктом 2 пункта 2 статьи 45 названного Кодекса, согласно которому в целях взыскания недоимки, возникшей по итогам проведенной налоговой проверки и числящейся более трех месяцев за налогоплательщиком, налоговый орган вправе взыскать такую недоимку с зависимых с налогоплательщиком обществ в случаях перечисления последним выручки за реализуемые товары (работы, услуги), передачи денежных средств, иного имущества.

Рассматриваемой нормой установлено, что такое взыскание производится исключительно в судебном порядке.

Вместе с тем порядок и сроки обращения налогового органа в суд с таким заявлением законом не регламентированы, что обусловило возникновение ряда вопросов в правоприменительной практике, по которым Арбитражным судом Уральского округа выработаны следующие правовые подходы.

1. В случае обращения налогового органа с заявлением о взыскании задолженности по налогам с зависимого лица на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ соблюдение досудебного порядка урегулирования спора не требуется.

В силу прямого указания подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ взыскание задолженности с зависимой организации возможно исключительно в судебном порядке.

При этом данная норма не содержит положений о том, что налоговый орган должен совершить какие-либо действия, направленные на урегулирование спора в досудебном порядке. Обязанность по направлению в порядке статьи 69 НК РФ требования об уплате задолженности в адрес

---

[1] Далее – НК РФ.

[2] Решение об опубликовании Обзора принято президиумом Арбитражного суда Уральского округа 26.02.2019.

зависимого с налогоплательщиком лица подпунктом 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ не предусмотрена.

Таким образом, в отношении требований о взыскании налоговых обязательств с зависимого лица в порядке подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ соблюдение досудебного порядка не требуется[3].

2. Налоговый орган вправе обратиться в суд с заявлением о взыскании задолженности по налогам с зависимого с налогоплательщиком лица в пределах общего срока исковой давности, предусмотренного статьей 196 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Срок для обращения в суд с заявлением о взыскании задолженности с зависимого с налогоплательщиком лица действующим налоговым законодательством не определен.

Положениями статей 46, 47 НК РФ установлены шестимесячный и двухлетний сроки для обращения налогового органа в суд с заявлением о взыскании задолженности по налогам для иных ситуаций, а именно для взыскания недоимки с налогоплательщика в условиях недействительности решений о взыскании недоимки за счет денежных средств налогоплательщика или иного имущества последнего.

Таким образом, положения статей 46, 47 НК РФ, в том числе в части определения срока, в течение которого налоговый орган может обратиться в суд с заявлением о взыскании недоимки по налогам, относятся к правоотношениям, участником которых выступает налогоплательщик.

Соответственно указанные нормы не применяются при предъявлении налоговым органом требования о взыскании недоимки на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ[4].

При отсутствии установленного срока для обращения налогового органа в суд с заявлением о взыскании задолженности в порядке подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ, подлежит применению общий срок исковой

---

[3] Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 26.06.2017 № Ф09-4033/17 по делу № А50-19405/2016, постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 08.11.2016 № Ф04-5313/2016 по делу № А27-25775/2015, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.12.2016 № 17АП-18606/2016-АК по делу № А50-19576/2016.

[4] Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 29.09.2017 № Ф04-3593/2017 по делу № А45-24115/2016, постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 21.09.2015 № Ф07-7120/2015 по делу № А42-7582/2014, постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 27.10.2016 № Ф08-7835/2016 по делу № А53-24852/2015 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 21.02.2017 № 308-КГ16-20781 отказано в передаче дела в Судебную коллегию по экономическим спорам).

давности, предусмотренный статьей 196 Гражданского кодекса Российской Федерации.[5]

3. С заявлением в суд о взыскании недоимки с зависимого с налогоплательщиком лица на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ вправе обратиться налоговый орган, осуществлявший меры налогового контроля в отношении налогоплательщика, вне зависимости от того, что зависимое с налогоплательщиком лицо состоит на налоговом учете в ином налогом органе.

Право на получение налога как обязательного платежа является имущественным правом публично-правового образования, которое нарушается в случае непоступления налогов в бюджетную систему[6].

Налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налоговых платежей (статья 30 НК РФ).

Положения подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ не устанавливают правила о том, какой именно налоговый орган (по месту учета налогоплательщика или зависимого с ним лица) вправе обратиться в суд с заявлением о взыскании с зависимого с налогоплательщиком лица задолженности по налогам.

Таким образом, нахождение зависимого с налогоплательщиком лица на налоговом учете в ином налоговом органе не является препятствием для обращения налогового органа, проводившего налоговую проверку в отношении налогоплательщика, с заявлением о взыскании задолженности с зависимого с налогоплательщиком лица на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ при условии соблюдения правил о подсудности[7].

4. Законом не предусмотрен запрет на взыскание в счет уплаты налогов и пеней денежных средств, полученных исполнителем государственного оборонного заказа (лицом, зависимым с налогоплательщиком).

В соответствии с пунктом 3 части 3 статьи 8 Федерального закона от 29.12.2012 № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе»[8] запрещаются действия (бездействие) головного исполнителя, направленные на использование полученных по государственному контракту (контракту)

---

[5] Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 26.07.2017 № Ф09-4033/17 по делу № А50-19405/2016, постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 03.10.2016 № Ф01-3946/2016 по делу № А28-11028/2015.

[6] Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 08.12.2017 № 39-П.

[7] Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 26.07.2017 № Ф09-4033/17 по делу № А50-19405/2016.

[8] Далее – Закон об оборонном заказе.

средств на цели, не связанные с выполнением государственного оборонного заказа.

Изъятия из данного правила перечислены в подпунктах «а» - «з» пункта 2 части 1 статьи 8.3 Закона об оборонном заказе и содержатся в перечне исключений, изложенных в статье 8.4 упомянутого Закона.

Согласно подпункту «а» пункта 2 части 1 статьи 8.3 Закона об оборонном заказе режим использования отдельного счета предусматривает списание денежных средств только на отдельный счет, за исключением списания денежных средств с такого счета на иные банковские счета в целях уплаты налогов и сборов, таможенных платежей, страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования.

В статье 8.4 указанного Закона определены операции, совершение которых по отдельному счету не допускается.

При этом из подпункта «в» пункта 9 статьи 8.4 Закона об оборонном заказе следует, что по отдельному счету не допускается исполнение исполнительных документов, за исключением исполнительных документов, предусматривающих взыскание денежных средств в доход Российской Федерации.

С учетом изложенного нормами Закона об оборонном заказе не установлен запрет на списание денежных средств с такого счета в целях уплаты налогов.

Ввиду того, что положения подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ не противоречат Федеральному закону от 29.12.2012 № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе», они могут быть применены к исполнителю государственного оборонного заказа[9].

5. Наличие неоконченного исполнительного производства, возбужденного на основании постановления о взыскании недоимки за счет иного имущества налогоплательщика, не является препятствием для обращения налогового органа в суд с заявлением о взыскании недоимки с зависимого лица с налогоплательщиком на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ.

В соответствии с пунктом 2 статьи 45 НК РФ в случае неуплаты или неполной уплаты налога в установленные законом сроки производится взыскание налога с налогоплательщика в порядке, предусмотренном статьями 46, 47 НК РФ.

---

[9] Постановления Арбитражного суда Уральского округа от 12.09.2017 № Ф09-5304/17 по делу № А50-4977/2016 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 22.01.2018 № 309-КГ17-20645 отказано в передаче дела в Судебную коллегию по экономическим спорам), от 18.08.2016 № Ф09-7248/16 по делу № А50-24724/2015 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 26.12.2016 № 309-КГ16-17171 отказано в передаче дела в Судебную коллегию по экономическим спорам).

В целях взыскания недоимки, возникшей по итогам проведенной налоговой проверки, числящейся более трех месяцев, подпунктом 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ предусмотрена возможность взыскания налоговой задолженности с зависимого с налогоплательщиком лица.

При этом налоговое законодательство не содержит положений о том, что процедура взыскания налоговой задолженности с зависимого с налогоплательщиком лица заменяет собой взыскание недоимки с налогоплательщика в порядке, установленном статьями 46, 47 НК РФ. Реализация налоговым органом права на судебное взыскание задолженности в случаях, перечисленных в подпункте 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ, не поставлена законодателем в зависимость от соблюдения каких-либо условий, в том числе от приостановления или прекращения процедуры взыскания недоимки с налогоплательщика[10].

6. Введение в отношении налогоплательщика процедур банкротства не является обстоятельством, лишающим налоговый орган возможности взыскать задолженность по налогам с зависимого с налогоплательщиком лица.

Право налогового органа обращаться в суд с требованием о принудительном взыскании задолженности в порядке подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ не поставлено данной нормой в зависимость от наличия производства по арбитражному делу о признании налогоплательщика-должника банкротом. Соответственно признание налогоплательщика-должника банкротом, равно как и наличие у него имущества и дебиторской задолженности не имеют правового значения и не могут свидетельствовать о невозможности обращения инспекции в суд с заявлением о взыскании задолженности с зависимого с налогоплательщиком лица.

Из содержания Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 21.12.2017 № 53 «О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве» следует, что возможность взыскания недоимки не связана с определенными процедурами и позволяет взыскивать задолженность с любого типа и количества лиц. При этом определяющее значение имеет не количество лиц, к которым возможно предъявить требование, а размер недоимки, уплата которой может быть обеспечена взысканием с нескольких лиц, с учетом того, что уплаченные одним лицом суммы уменьшают размер подлежащей уплате недоимки другими лицами.

С учетом изложенного введение в отношении налогоплательщика процедур банкротства не препятствует налоговому органу обратиться в суд

---

[10] Постановления Арбитражного суда Уральского округа от 12.09.2017 № Ф09-4106/17 по делу № А50-14168/2016, от 26.07.2017 № Ф09-4033/17 по делу № А50-19405/2016, от 27.01.2011 № Ф09-11639/10 по делу № А76-10419/2010, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.03.2017 № 17АП-1746/2017-АК по делу № А60-45674/2016.

с заявлением о взыскании недоимки на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ.[11]

В случае удовлетворения требований налогового органа о принудительном взыскании налоговой задолженности с зависимого с налогоплательщиком лица, соответствующая сумма задолженности подлежит исключению из реестра кредиторов по делу о банкротстве.

7. Ликвидация налогоплательщика не является обстоятельством, лишающим налоговый орган возможности взыскать его задолженность с зависимого с налогоплательщиком лица.

Пунктом 2 статьи 45 НК РФ установлен механизм взыскания налоговой задолженности с лица, зависимого с налогоплательщиком, уклоняющимся от уплаты налогов.

Пунктом 3 статьи 44 НК РФ установлено, что обязанность по уплате налогов прекращается в случае ликвидации организации-налогоплательщика после проведения всех расчетов с бюджетной системой Российской Федерации в соответствии со статьей 49 НК РФ.

Следует отметить, что на дату обращения инспекции в суд с заявлением о взыскании задолженности с зависимого с налогоплательщиком лица на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ налогоплательщик - должник являлся действующим юридическим лицом, находящимся в стадии ликвидации, и был в дальнейшем ликвидирован без проведения расчетов с бюджетом.

В такой ситуации положения статьи 44 НК РФ должны применяться с учетом специальных правил, закрепленных в пункте 2 статьи 45 НК РФ.

При этом предоставление приоритета подпункту 4 пункта 3 статьи 44 НК РФ перед правилами подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ фактически делает невозможной реализацию указанной нормы, поскольку позволяет налогоплательщикам при переводе всей хозяйственной деятельности на свою взаимозависимую организацию ликвидироваться без каких-либо неблагоприятных налоговых последствий[12].

---

[11] Постановления Арбитражного суда Уральского округа от 12.09.2017 № Ф09-5304/17 по делу № А50-4977/2016 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 22.01.2018 № 309-КГ17-20645 отказано в передаче дела в Судебную коллегию по экономическим спорам), от 18.08.2016 № Ф09-7248/16 по делу № А50-24724/2015 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 26.12.2016 № 309-КГ16-17171 отказано в передаче дела в Судебную коллегию по экономическим спорам), от 03.02.2016 № Ф09-11058/15 по делу № А60-11984/2015, постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 20.06.2017 № Ф04-1828/2017 по делу № А45-11347/2016 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 30.10.2017 № 304-КГ17-15340 отказано в передаче дела в Судебную коллегию по экономическим спорам), постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 26.06.2018 № Ф06-34008/2018 по делу № А06-5586/2017.

[12] Постановления Арбитражного суда Поволжского округа от 22.06.2017 № Ф06-21425/2017 по делу № А57-17464/2016, от 04.07.2016 № Ф06-10110/2016 по делу № А06-6687/2015.

8. Решение налогового органа, вынесенное в отношении налогоплательщика, может быть обжаловано зависимым с налогоплательщиком лицом, с которого налоговый орган взыскивает недоимку на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ.

В соответствии со статьей 137 НК РФ каждое лицо имеет право обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если, по мнению этого лица, такие акты, действия или бездействие нарушают его права.

По одному из дел обществом как зависимым с налогоплательщиком лицом, с которого на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 45 НК РФ взыскивается недоимка налогоплательщика, подана жалоба в вышестоящий налоговый орган на решение инспекции о взыскании налога, сбора, пени, штрафа, процентов за счет имущества налогоплательщика.

Налоговым органом указанная жалоба оставлена без рассмотрения ввиду отсутствия у зависимого с налогоплательщиком лица полномочий по обжалованию документов и действий налогового органа, осуществленных в отношении иного лица.

Арбитражный суд с указанной позицией налогового органа не согласился и признал право зависимого с налогоплательщиком лица на подачу такой жалобы[13].

По другому делу судом рассмотрено требование зависимого с налогоплательщиком лица о признании задолженности налогоплательщика безнадежной к взысканию и ее списании[14].

---

[13] Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 05.04.2018 по делу № А33-23440/2017.

[14] Постановление Десятого Арбитражного апелляционного суда от 15.08.2018 по делу № А41-14600/18.