



## ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 11927/10

Москва

18 января 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Барнаульский аппаратурно-механический завод» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Алтайского края от 18.01.2010 по делу № А03-15667/2009, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2010 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 22.07.2010 по тому же делу.

В заседании принял участие представитель заявителя – открытого акционерного общества «Барнаульский аппаратурно-механический завод» – Астахов А.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителя заявителя, Президиум установил следующее.

Управление Пенсионного фонда Российской Федерации (государственное учреждение) в городе Барнауле Алтайского края (далее – фонд) обратилось в Арбитражный суд Алтайского края с заявлением о взыскании с открытого акционерного общества «Барнаульский аппаратурно-механический завод» (далее – общество) 3 252 155 рублей 02 копеек задолженности по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование за полугодие 2009 года и 111 088 рублей 68 копеек пеней.

Решением Арбитражного суда Алтайского края от 18.01.2010 заявленное требование удовлетворено.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2010 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 22.07.2010 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и передать дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

В отзыве на заявление фонд просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующего в заседании представителя

заявителя, Президиум считает, что решение суда первой инстанции и постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене по следующим основаниям.

Удовлетворяя требование фонда, суд первой инстанции исходил из того, что наличие предъявленной к взысканию недоимки по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование подтверждается материалами дела: электронными расчетами авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование за отчетные периоды – I квартал 2009 года, полугодие 2009 года.

Суды апелляционной и кассационной инстанций согласились с таким выводом и указали, что доводы общества о том, что удовлетворение требований фонда без учета ранее взысканного с него Инспекцией Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Барнаула (далее – инспекция) единого социального налога означает двойное взыскание одной и той же суммы, основаны на неверном толковании статьи 243 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, Кодекс).

При этом судами не учтено следующее.

На основании пункта 2 статьи 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (в редакции, действовавшей в спорный период) (далее – Закон № 167-ФЗ) объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являлись объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу, установленные главой 24 Кодекса с особенностями, предусмотренными пунктом 3 статьи 10 Закона № 167-ФЗ.

В силу пункта 1 статьи 236 Кодекса объектом налогообложения для организаций, производящих выплаты физическим лицам, признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам,

предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых лицам, указанным в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 Кодекса), а также по авторским договорам.

Пунктом 1 статьи 237 Кодекса предусмотрено, что налоговая база по единому социальному налогу для организаций и индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты физическим лицам, определялась как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 236 Кодекса, которые начислены налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

Статьей 243 Налогового кодекса, регулирующей порядок исчисления, порядок и сроки уплаты единого социального налога, налогоплательщикам предоставлено право уменьшать его сумму, подлежащую уплате в федеральный бюджет, на сумму начисленных за тот же период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет) и предусмотрено, что в случае, если в отчетном (налоговом) периоде сумма примененного налогового вычета превышает сумму фактически уплаченного страхового взноса за тот же период, такая разница признается занижением суммы единого социального налога, подлежащего уплате с 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который уплачены авансовые платежи по налогу.

Инспекция, принимая решение о доначислении обществу 1 727 930 рублей единого социального налога, исходила из занижения им суммы налога, подлежащей уплате, на названную сумму начисленных, но неуплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

Данная сумма была взыскана инспекцией во внесудебном порядке.

При этом следует иметь в виду, что предназначением единого социального налога является в том числе формирование финансовой основы социального страхования.

До вступления в законную силу Закона № 167-ФЗ единый социальный налог, начисленный по ставке 28 процентов, в полном размере поступал в Пенсионный фонд Российской Федерации и предназначался для выплаты пенсий.

С принятием Закона № 167-ФЗ и Федерального закона от 31.12.2001 № 198-ФЗ «О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» суммы единого социального налога, поступающие в Пенсионный фонд Российской Федерации, были разграничены: одна часть, исчисляемая по ставкам, установленным статьей 22 Закона № 167-ФЗ, стала зачисляться на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии в виде страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, другая часть, исчисляемая по ставке, предусмотренной статьей 241 Налогового кодекса, за вычетом страховых взносов на обязательное пенсионное страхование – в федеральный бюджет на финансирование выплат базовой части трудовой пенсии.

При этом законодатель предусмотрел возможность уменьшения суммы единого социального налога (авансового платежа по налогу), подлежащей уплате в федеральный бюджет, на сумму исчисленных за тот же период страховых взносов (авансовых платежей по страховому взносу) на обязательное пенсионное страхование, но не более чем на указанную сумму налога (авансового платежа по налогу).

Следовательно, взыскание Пенсионным фондом Российской Федерации страховых взносов на обязательное пенсионное страхование без учета единого социального налога, взысканного налоговым органом во внесудебном порядке в виде разницы между суммой исчисленных и суммой уплаченных страховых взносов, влечет нарушение принципа однократности налогообложения.

При этом суды не выяснили наличие у инспекции как администратора доходов бюджета возможности перераспределить совместно с соответствующим органом Федерального казначейства взысканные суммы единого социального налога в виде разницы между суммой исчисленных и суммой уплаченных страховых взносов из федерального бюджета в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации для учета указанной суммы как страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

Между тем в статье 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – Бюджетный кодекс) установлено, что главный администратор доходов бюджета – это определенный законом (решением) о бюджете орган государственной власти (государственный орган), орган местного самоуправления, орган местной администрации, орган управления государственным внебюджетным фондом, Центральный банк Российской Федерации, иная организация, имеющие в своем ведении администраторов доходов бюджета и (или) являющиеся администраторами доходов бюджета, если иное не установлено Бюджетным кодексом. Администратор доходов бюджета – это орган государственной власти (государственный орган), орган местного самоуправления, орган местной администрации, орган управления государственным внебюджетным фондом, Центральный банк Российской Федерации, бюджетное учреждение, осуществляющие в соответствии с законодательством Российской Федерации контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты, начисление, учет, взыскание и принятие решений о возврате (зачете) излишне уплаченных (взысканных) платежей, пеней и штрафов по ним, являющихся доходами бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, если иное не установлено Бюджетным кодексом.

Согласно указанной статье бюджетная система Российской Федерации – это основанная на экономических отношениях и государственном устройстве Российской Федерации, регулируемая

законодательством Российской Федерации совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

В соответствии со статьей 4 Федерального закона от 24.11.2008 № 204-ФЗ «О федеральном бюджете на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов» главным администратором доходов федерального бюджета в части единого социального налога, зачисляемого в федеральный бюджет, является Федеральная налоговая служба.

На основании статьи 160.1 Бюджетного кодекса Правительством Российской Федерации постановлением от 29.12.2007 № 995 «О порядке осуществления федеральными органами государственной власти, органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящимися в их ведении бюджетными учреждениями, а также Центральным банком Российской Федерации бюджетных полномочий главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» утверждены Правила осуществления федеральными органами государственной власти, органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящимися в их ведении бюджетными учреждениями, а также Центральным банком Российской Федерации бюджетных полномочий главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (далее – Правила).

Согласно пункту 1 Правил федеральные органы государственной власти, органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящиеся в их ведении бюджетные учреждения, а также Центральный банк Российской Федерации (далее – главные администраторы доходов бюджетов) в качестве главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, в частности, формируют и утверждают перечень

администраторов доходов бюджетов, подведомственных главному администратору доходов бюджетов.

В соответствии с приказом Федеральной налоговой службы от 05.12.2008 № ММ-3-1/643@ «О порядке осуществления территориальными органами Федеральной налоговой службы бюджетных полномочий главных администраторов доходов и администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» на территориальные органы Федеральной налоговой службы возлагаются полномочия по администрированию доходов в виде сумм единого социального налога, зачисляемых в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации.

Согласно Федеральному закону от 25.11.2008 № 214-ФЗ «О бюджете Пенсионного фонда Российской Федерации на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов» главным администратором доходов бюджета Пенсионного фонда Российской Федерации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации, зачисляемым в Пенсионный фонд Российской Федерации на выплату страховой и накопительной частей трудовой пенсии, также является Федеральная налоговая служба.

Исходя из пункта 1 статьи 25 Закона № 167-ФЗ контроль за правильностью исчисления и за уплатой страховых взносов на обязательное пенсионное страхование осуществляется налоговыми органами в порядке, определяемом законодательством Российской Федерации, регулирующим деятельность налоговых органов. Поэтому территориальные органы Федеральной налоговой службы являются также администраторами доходов бюджета Пенсионного фонда Российской Федерации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

В соответствии с пунктом 2 статьи 160.1 Бюджетного кодекса администратор доходов бюджета в том числе осуществляет начисление,



учет и контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью осуществления платежей в бюджет, пеней и штрафов по ним; принимает решение о зачете (уточнении) платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и представляет уведомление в орган Федерального казначейства.

При этом абзац второй пункта 1 статьи 40 Бюджетного кодекса предусматривает, что органы Федерального казначейства осуществляют в установленном Министерством финансов Российской Федерации порядке учет доходов, поступивших в бюджетную систему Российской Федерации, и их распределение между бюджетами в соответствии с кодом бюджетной классификации Российской Федерации, указанным в расчетном документе на зачисление средств на счет, указанный в абзаце первом этого же пункта, а в случае возврата (зачета, уточнения) платежа соответствующим администратором доходов бюджета – согласно представленному им поручению (уведомлению).

В соответствии с пунктом 40 Порядка учета Федеральным казначейством поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 05.09.2008 № 92н, взаимодействие органов Федерального казначейства с администраторами поступлений в бюджет осуществляется путем предоставления органами Федерального казначейства администраторам поступлений в бюджет документов о проведенных операциях по учету поступлений в бюджет, а также в получении органами Федерального казначейства от администраторов поступлений в бюджет документов, установленных для проведения операций по учету поступлений в бюджет, в пределах возложенных на них полномочий.

Таким образом, налоговые органы после взыскания суммы единого социального налога в виде разницы между исчисленной и фактически уплаченной суммой страховых взносов на обязательное пенсионное

страхование обязаны предоставить органам Федерального казначейства документы, необходимые для распределения этой суммы в соответствующие бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, в частности в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации.

Исходя из изложенного вывод судов по настоящему делу о том, что взыскание фондом с общества задолженности по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование без учета взысканной с него инспекцией во внесудебном порядке задолженности по единому социальному налогу не предполагает возложение на него повторной обязанности по уплате сумм налогов и сборов, основан на неправильном толковании норм права.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат отмене в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Дело подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела суду следует определить подлежащие взысканию суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и пеней за несвоевременную их уплату с учетом взысканной ранее инспекцией во внесудебном порядке суммы единого социального налога.

Суду также надлежит обсудить необходимость привлечения к участию в деле Инспекции Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Барнаула.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Алтайского края от 18.01.2010 по делу № А03-15667/2009, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 22.07.2010 по тому же делу отменить.

Направить дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд Алтайского края.

Председательствующий

А.А. Иванов