



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1/11

Москва

21 июня 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Амосова С.М., Бациева В.В., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление муниципального образовательного учреждения дополнительного образования детей «Станция юных техников» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Иркутской области от 24.06.2010 по делу № А19-6822/10-30 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 21.09.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Иркутской области – Цивань А.П., Шмытов А.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителей участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 1 по Иркутской области (далее – инспекция) провела камеральную налоговую проверку представленной муниципальным образовательным учреждением дополнительного образования детей «Станция юных техников» (далее – учреждение) декларации (расчета авансовых платежей) по единому социальному налогу за полугодие 2009 года.

В ходе проверки инспекция установила, что учреждением для исчисления указанного налога применен налоговый вычет в виде начисленных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в сумме 299 802 рублей, тогда как фактически за рассматриваемый период учреждением были уплачены страховые взносы в сумме 237 345 рублей. Исходя из этого инспекция сделала вывод о занижении учреждением суммы единого социального налога на 62 457 рублей.

По результатам проверки инспекцией принято решение от 03.11.2009 № 638 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции), которым учреждению начислено 62 457 рублей единого социального налога и 1 839 рублей 88 копеек пеней.

Из материалов дела следует, что на момент принятия инспекцией решения сумма фактически уплаченных страховых взносов составила 307 300 рублей, то есть задолженность по начисленным и примененным в качестве налогового вычета страховым взносам на обязательное пенсионное страхование погашена учреждением в полном объеме.

При этом инспекция обратилась в Арбитражный суд Иркутской области с заявлением о взыскании 62 457 рублей единого социального налога и 1 839 рублей 88 копеек пеней.

Решением Арбитражного суда Иркутской области от 24.06.2010 заявленное требование удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 21.09.2010 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов учреждение просит отменить их в части взыскания 62 457 рублей единого социального налога, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующего в деле лица, Президиум считает, что названные судебные акты подлежат отмене в оспариваемой части по следующим основаниям.

Удовлетворяя требование инспекции, суды исходили из того, что на основании абзаца четвертого пункта 3 статьи 243 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) (в редакции, действовавшей в спорный период) неполная уплата страховых взносов на обязательное пенсионное страхование влечет образование недоимки по единому социальному налогу, подлежащей взысканию с налогоплательщика в порядке, установленном Кодексом.

Однако 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 о пенсионном страховании) 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 о пенсионном страховании.

В силу пункта 1 статьи 236 Кодекса объектом налогообложения для организаций, производящих выплаты физическим лицам, признавались 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 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 62 457 рублей единого социального налога, исходила из занижения им

суммы налога, подлежащей уплате, на указанную сумму начисленных, но не уплаченных на момент представления декларации по единому социальному налогу страховых взносов на обязательное пенсионное страхование. При этом инспекцией не принят во внимание факт уплаты учреждением страховых взносов на обязательное пенсионное страхование после представления декларации, но до вынесения решения.

Инспекцией и судами не учтено, что предназначением единого социального налога является формирование финансовой основы социального страхования.

До вступления в законную силу Закона о пенсионном страховании единый социальный налог, начисленный по ставке 28 процентов, в полном размере поступал в Пенсионный фонд Российской Федерации и предназначался для выплаты пенсий.

С принятием упомянутого Закона 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 о пенсионном страховании, 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 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).

В соответствии с абзацем четвертым пункта 3 статьи 243 Кодекса, если в отчетном (налоговом) периоде сумма примененного налогового вычета превышает сумму фактически уплаченного страхового взноса за тот же период, такая разница признается занижением суммы налога, подлежащего уплате, с 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который уплачены авансовые платежи по налогу. Целью установления данного механизма являлось обеспечение прав застрахованных лиц при неуплате страхователем страховых взносов или уплате их не в полном объеме. В таком случае выплаты страховой и накопительной частей трудовой пенсии должны осуществляться за счет сумм единого социального налога, так как инспекция, являясь администратором доходов бюджета, имеет возможность 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.

Данная позиция согласуется с позицией Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 10.07.2007 № 9-П, и позицией Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, сформулированной в постановлении от 18.01.2011 № 11927/10.

В то же время при условии уплаты недоимки по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование не возникает необходимости государства компенсировать эту недоимку Пенсионному фонду Российской Федерации за счет средств федерального бюджета.

Поэтому взыскание в этом случае разницы между суммой исчисленного и фактически уплаченного страхового взноса на

обязательное пенсионное страхование как суммы занижения единого социального налога не имеет экономического обоснования.

Таким образом, взыскание арбитражным судом с налогоплательщика сумм единого социального налога без учета уплаченной недоимки по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование влечет нарушение принципа однократности налогообложения.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для их отмены.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Иркутской области от 24.06.2010 по делу № А19-6822/10-30 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 21.09.2010 по тому же делу в части взыскания с муниципального образовательного учреждения

дополнительного образования детей «Станция юных техников» 62 457 рублей единого социального налога отменить.

В удовлетворении требования Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Иркутской области в названной части отказать.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов