



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАПАДНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 19 июля 2021 г. по делу N А70-17294/2020

Резолютивная часть постановления объявлена 15 июля 2021 года

Постановление изготовлено в полном объеме 19 июля 2021 года

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Малышевой И.А.

судей Буровой А.А.

Чапаевой Г.В.

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Кропачевой Л.В. рассмотрел в открытом судебном заседании с использованием средств веб-конференции (онлайн-заседание) и аудиозаписи кассационную жалобу частного образовательного учреждения "Еврогимназия" на решение от 24.12.2020 Арбитражного суда Тюменской области (судья Минеев О.А.) и [постановление](#) от 26.03.2021 Восьмого арбитражного апелляционного суда (судьи Шиндлер Н.А., Иванова Н.Е., Рыжиков О.Ю.) по делу N А70-17294/2020 по заявлению частного образовательного учреждения "Еврогимназия" (ОГРН 1197232013681, ИНН 7224080855) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Тюменской области (ОГРН 1047200671319, ИНН 7202104830) о признании недействительным решения.

В судебном заседании приняли участие представители:

от частного образовательного учреждения "Еврогимназия" - Малецкий А.А. и Пыжова О.М. по доверенности от 28.07.2020 N 3 (в онлайн-режиме посредством использования информационной системы "Картотека арбитражных дел");

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Тюменской области - Собкалова Л.О. по доверенности от 27.04.2021.

Суд

установил:

частное образовательное учреждение "Еврогимназия" (далее - заявитель, Учреждение, гимназия, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Тюменской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Тюменской области (далее - налоговый орган, Инспекция) о признании недействительным решения от 07.07.2020 N 7089 о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) в банке, а также переводов электронных денежных средств (далее - решение N 7089 о приостановлении операций по счетам налогоплательщика), о признании

действий должностных лиц налогового органа по вынесению указанного решения незаконными.

Решением от 24.12.2020 Арбитражного суда Тюменской области, оставленным без изменения постановлением от 26.03.2021 Восьмого арбитражного апелляционного суда, в удовлетворении заявленных требований отказано.

Учреждение обратилось с кассационной жалобой (с учетом дополнений), в которой, ссылаясь на нарушение судами норм материального и процессуального права, несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам, просит отменить состоявшиеся по делу судебные акты и принять новый судебный акт об удовлетворении заявленного требования. В обоснование жалобы заявитель указывает следующее: судами не учтен довод гимназии о том, что первично уведомление о переходе с 29.05.2019 на упрощенную систему налогообложения (далее - УСН) было направлено Учреждением в налоговый орган своевременно 10.06.2019 (в пределах срока, предусмотренного [пунктом 2 статьи 346.13](#) Налогового кодекса Российской Федерации, далее - НК РФ) по почте простым письмом; простым письмам не присваивается трек-номер, поэтому отследить их доставку невозможно; письмо не получено налоговым органом по причинам, не зависящим от Учреждения; действия Инспекции не последовательны и противоречивы; Инспекция не направляла требования о предоставлении отчетности по общему режиму налогообложения за 2 и 3 кварталы 2019 года, зарегистрировала и поставила на учет контрольно-кассовую технику (далее - ККТ), фискальный накопитель которой предназначен для УСН, приняла декларацию по УСН за 2019 год и авансовый платеж по УСН, произведенный 25.10.2019, поскольку оплату налога зачла по КБК для УСН, переплату не вернула и начислила пени по итогам представления Учреждением налоговой декларации по УСН. Заявитель отмечает, что оспариваемое решение на настоящий момент отменено, поскольку Учреждение 06.08.2020 представило (вынужденно, исключительно для разблокирования счета) в налоговый орган налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость (далее - НДС) за 4 квартал 2019 года; по результатам камеральной проверки указанной декларации Учреждение привлечено к ответственности по [пункту 1 статьи 119](#) НК РФ за нарушение срока представления налоговой декларации; НДС начислен не был (Инспекцию устроил отчет с нулевыми показателями), следовательно, налоговый орган признал выручку Учреждения доходом, полученным по УСН, а не реализацией по общему режиму налогообложения. Заявитель считает, что Учреждение правомерно применяло УСН в проверяемом периоде, у Инспекции отсутствует право на принудительное изменение условий налогообложения вопреки волеизъявлению налогоплательщика в ситуации, когда нарушение (отсутствие уведомления) являлось формальным. Учреждение утверждает, что вынесение решения о приостановлении операций по счетам в период его действия нарушало права и законные интересы гимназии, поскольку препятствовало осуществлению экономической деятельности (заявитель не имел возможности своевременно исполнить обязательства по оплате аренды и заработной платы с использованием заблокированного счета, в результате чего был вынужден привлечь заемные средства под проценты для исполнения своих обязательств).

Инспекция возразила против доводов кассационной жалобы согласно отзыву и дополнению к нему, указав на неисполнение Учреждением обязанности по уведомлению о применении упрощенной системы налогообложения в установленный срок и непризнание налоговым органом права гимназии на применение УСН в 2019 году, в подтверждение чего представлены адресованные заявителю письма.

Приложенные Учреждением к дополнениям к кассационной жалобе доказательства в силу [статьи 286](#) АПК РФ не подлежат приобщению к материалам кассационного производства, возвращаются заявителю. Поскольку документы, приложенные к дополнительным пояснениям от 15.07.2021, поданы в электронном виде через систему "Мой арбитр", то в соответствии с [пунктом 10](#) постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 26.12.2017 N 57 "О некоторых вопросах применения законодательства, регулирующего использование документов в электронном виде в деятельности судов общей юрисдикции и арбитражных судов" их возврат на бумажном носителе не производится.

В судебном заседании представители лиц, участвующих в деле, поддержали доводы кассационной жалобы и возражений, изложенных в отзыве на нее.

В порядке [статьи 163](#) АПК РФ в судебном заседании объявлялся перерыв с 12.07.2021 по 15.07.2021.

Резолютивная часть постановления объявлена 15.07.2021.

Суд кассационной инстанции, проверив в соответствии с положениями [статей 284, 286](#) АПК РФ правильность применения судами норм материального и процессуального права, изучив материалы дела, исходя из доводов кассационной жалобы, дополнений к ней, отзыва и дополнения к отзыву, приходит к следующим выводам.

Судами установлено и подтверждено материалами дела, что Учреждение зарегистрировано 29.05.2019 в Едином государственном реестре юридических лиц за ОГРН 1197232013681 и поставлено на учет в Инспекции.

По утверждению Учреждения, 10.06.2019 оно направило в Инспекцию уведомление о переходе на УСН обычной почтой без уведомления, но доказательств направления указанного уведомления не имеет.

15.07.2019 налоговым органом зарегистрирована ККТ, предназначенная для работы субъектов, применяющих систему налогообложения УСН, в подтверждение чего в материалы электронного дела представлена карточка регистрации ККТ и кассовый чек от 22.07.2019 N 1, в котором отражена система налогообложения.

25.10.2019 Учреждение платежным поручением от 25.10.2019 N 102 уплатило авансовый платеж по УСН за 9 месяцев 2019 года в размере 175 502 руб.; 31.03.2020 представило налоговую декларацию по УСН за 2019 год; платежными поручениями от 31.03.2020 N 198, N 199 уплатило налог по УСН за 9 месяцев 2019 года в сумме 59 499 руб., за 2019 год - в сумме 342 руб.

15.04.2020 Учреждению выдана справка налогового органа о состоянии расчетов по налогам, сборам, страховым взносам, пеням, штрафам, процентам организаций и индивидуальных предпринимателей от 15.04.2020 N 78900 (далее - справка о задолженности от 15.04.2020), в которой отражена уплата УСН в сумме 342 руб. и задолженность по уплате пени по УСН в размере 3 532, 26 руб.

Инспекция после уплаты гимназией первого авансового платежа по УСН за 9 месяцев 2019 года направила в его адрес по ТКС информационное письмо от 25.12.2019 N 261, в котором

сообщила, что заявитель применяет общую систему налогообложения с 29.05.2019 и имеет переплату согласно карточке расчетов с бюджетом "Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов" в сумме 175 502 руб., соответствующей сумме уплаченного авансового платежа.

После получения указанного письма Учреждение нарочным 30.12.2019 представило в Инспекцию уведомление о переходе на УСН по форме N 26.2-1, в связи с чем Инспекция признала гимназию плательщиком УСН с 01.01.2020.

Налоговый орган не признал гимназию плательщиком УСН с момента регистрации в 2019 году ввиду неполучения уведомления о переходе на УСН в срок, установленный [пунктом 2 статьи 346.13 НК РФ](#), о чем известил заявителя письмами от 21.01.2020 N 09-36/000541, от 12.02.2020 N 1017, от 12.05.2020 N 1134, от 14.07.2020 N 08-38/007794, требованием о представлении пояснений от 08.05.2020 N 3395, в которых указано, в том числе на необходимость представления отчетности по общей системе налогообложения (НДС, налог на прибыль) за налоговые (отчетные) периоды 2019 года.

07.07.2020 Инспекцией вынесено решение N 7089 о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в связи с непредставлением заявителем налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2019 года со сроком представления 27.01.2020.

В связи с тем, что Обществом 06.08.2020 сдана налоговая декларация по НДС за 4 квартал 2019 года, Инспекцией было вынесено решение от 07.08.2020 N 7447 об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) в банке, а также переводов электронных денежных средств.

Решением от 05.10.2020 N 428 Управления Федеральной налоговой службы России по Тюменской области решение Инспекции N 7089 о приостановлении операций по счетам налогоплательщика оставлено без изменения.

Не согласившись с решением Инспекции от 07.07.2020 N 7089 о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, Учреждение обратилось с настоящим заявлением.

Арбитражные суды первой и апелляционной инстанций, принимая решение, руководствуясь положениями [статей 23, 76, 80, 174, 346.11, 346.12, 346.13 НК РФ](#), [приказом](#) Федеральной налоговой службы России от 02.11.2012 N ММВ-7-3/829@ "Об утверждении форм документов для применения упрощенной системы налогообложения", пришли к выводу об отсутствии оснований для удовлетворения заявленного Учреждением требования, поскольку гимназия, не исполнившая обязанность по направлению в налоговый орган уведомления о применении УСН в 30-дневный срок, установленный для вновь созданных организаций [пунктом 2 статьи 346.13 НК РФ](#), в силу [подпункта 19 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ](#) не вправе применять УСН в 2019 году до подачи такого уведомления в Инспекцию, в связи с чем в указанный период обязана исчислять налоговые обязательства по общей системе налогообложения и исполнять обязанность по представлению налоговых деклараций, в том числе по НДС, а у Инспекции имелись правовые основания для принятия оспоренного решения. В обоснование своей позиции суды указали на то, что применение системы налогообложения УСН носит заявительный характер, налоговым органом статус заявителя в качестве плательщика налога по УСН в 2019 году не был признан, подтверждением чего являются перечисленные выше письма Инспекции.

Суд кассационной инстанции не может согласиться с указанными выводами и полагает их ошибочными, исходя из следующего:

В силу правовой позиции, сформулированной в Определениях Конституционного Суда Российской Федерации от 29.01.2019 N 229-О, от 28.02.2019 N 279-О, пункте 30 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 4 (2019), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 25.12.2019, определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 02.07.2019 N 310-ЭС19-1705 по делу N А62-5153/2017, постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.06.2010 N 563/10, при толковании и применении положений пункта 2 статьи 346.13, подпункта 19 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ судам следует исходить из того, что выбор режима налогообложения (общий или УСН) является правом субъекта малого или среднего предпринимательства; применение субъектами малого и среднего предпринимательства УСН носит уведомительный, а не разрешительный характер; правовое значение уведомления, направляемого согласно пунктам 1 и 2 статьи 346.13 НК РФ организациями и индивидуальными предпринимателями, изъявившими желание перейти на УСН, состоит не в получении согласия налогового органа на применение данного специального налогового режима, а в выражении волеизъявления субъектов предпринимательства на добровольное применение УСН и в обеспечении надлежащего администрирования налога, полноты и своевременности его уплаты; волеизъявление хозяйствующего субъекта, соответствующего критериям применения УСН, на использование данного специального налогового режима может быть выражено не только в форме письменного уведомления, но и в форме фактического применения данного режима (уплате авансовых и налоговых платежей по УСН, представлении отчетности); функция налогового органа состоит в надлежащем администрировании поступающих налоговых платежей и не может быть использована для принудительного перевода налогоплательщика с УСН на общий режим вопреки волеизъявлению хозяйствующего субъекта (при условии соответствия последнего критериям применения УСН).

Иное толкование указанных законоположений противоречит смыслу и назначению специального режима налогообложения УСН, который в силу пункта 1 статьи 7 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" установлен в целях реализации государственной политики в области развития малого и среднего предпринимательства в качестве меры, направленной на поддержку и развитие малого и среднего предпринимательства.

В рассматриваемой ситуации, несмотря на отсутствие доказательств своевременного направления в Инспекцию соответствующего письменного уведомления, Учреждение в 2019 году соответствовало критериям лиц, имеющих право на применение УСН, за исключением требования о направлении письменного уведомления (иного не установлено).

Как установили суды, гимназия с момента своего создания применяла УСН: приобрела и 15 июля 2019 года зарегистрировала в Инспекции ККТ, предназначенную для учета выручки по УСН "доходы минус расходы", сдавала налоговую отчетность, уплачивала авансовые и налоговые платежи по УСН. Налоги по общей системе налогообложения Учреждение не начисляло и не уплачивало, отчетность по общей системе не представляло. Единственная налоговая декларация по НДС за 4 квартал 2019 года без начислений представлена налогоплательщиком в целях отмены приостановления начислений по счетам в банке.

Инспекцией начислений налогов по общей системе, в том числе по указанной выше налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2019 года, не производилось. Налоговый орган со своей стороны поставил на учет ККТ, предназначенную для учета выручки по УСН; платежи гимназии по УСН принял и отразил в лицевого счете налогоплательщика по УСН, начислил пени по УСН, подтверждением чего является карточка регистрации ККТ 15.07.2019 и справка о задолженности от 15.04.2020.

Ссылка судов на направление Инспекцией в адрес Учреждения писем от 25.12.2019 N 261, от 21.01.2020 N 09-36/000541, от 12.02.2020 N 1017, от 12.05.2020 N 1134, от 14.07.2020 N 08-38/007794, требования о представлении пояснений от 08.05.2020 N 3395, в которых указано на необоснованное применение заявителем УСН, является ошибочной, поскольку указанные письма мотивированы исключительно отсутствием у Инспекции в 2019 году письменного уведомления заявителя о применении УСН по утвержденной форме при наличии доведенных до сведения налогового органа доказательств фактического применения специального налогового режима субъектом малого или среднего предпринимательства. По сути данные письма направлены на преодоление волеизъявления налогоплательщика и принудительное изменение выбранного им режима налогообложения с УСН на общий, что недопустимо в силу приведенной выше правовой позиции.

Таким образом, выводы судов о наличии у Инспекции правовых оснований для вынесения решения N 7089 о приостановлении операций по счетам налогоплательщика являются ошибочными.

Согласно [статье 76](#) НК РФ, истолкованной с учетом правовой позиции, изложенной в [определении](#) Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 27.03.2019 N 304-КГ18-20452 по делу N А46-1036/2018, приостановление операций по счету означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету, если иное не предусмотрено [пунктом 2](#) [настоящей статьи](#), принятие такого решения в отсутствие правовых оснований само по себе создает неправомерное препятствие лицу, в отношении которого принято такое решение, осуществлять предпринимательскую и иную экономическую деятельность, чем нарушает права и законные интересы этого лица, в связи с чем последующая отмена Инспекцией указанного решения не может в данном случае рассматриваться в качестве обстоятельства, исключающего удовлетворение требования заявителя.

При таких обстоятельствах у судов не имелось оснований для отказа в удовлетворении требований заявителя.

Поскольку обстоятельства дела судами установлены и отражены в судебных актах, но выводы судов не соответствуют обстоятельствам дела, при вынесении судебных актов не приняты во внимание приведенные выше правовые позиции высших судебных инстанций, суд округа считает возможным на основании [пункта 2 части 1 статьи 287](#), [части 1 статьи 288](#) АПК РФ, не передавая дело на новое рассмотрение, отменить судебные акты и принять новый судебный акт об удовлетворении требования заявителя о признании недействительным решения Инспекции о приостановлении операций по счетам, поскольку заявленное им требование (о признании недействительным решения и действий по его вынесению) по предмету и основаниям является единым.

Судебные расходы по оплате государственной пошлины за рассмотрение дела в суде первой

инстанции, рассмотрение апелляционной и кассационной жалоб подлежат взысканию с Инспекции, поскольку законом не предусмотрено освобождение налоговых органов от исполнения обязанности по возмещению судебных расходов, понесенных заявителем, в пользу которого принят судебный акт, в соответствии со [статьей 110](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации ([часть 1 статьи 110](#) АПК РФ, [пункт 21](#) постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 11.07.2014 N 46 "О применении законодательства о государственной пошлине при рассмотрении дел в арбитражных судах").

На основании изложенного и руководствуясь [пунктом 2 части 1 статьи 287](#), [частью 1 статьи 288](#), [статьей 289](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

постановил:

решение от 24.12.2020 Арбитражного суда Тюменской области и [постановление](#) от 26.03.2021 Восьмого арбитражного апелляционного суда по делу N А70-17294/2020 отменить, принять новый судебный акт.

Заявленное требование удовлетворить.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Тюменской области от 07.07.2020 N 7089 о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) в банке, а также переводов электронных денежных средств.

Обязать Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы N 6 по Тюменской области устранить нарушение прав и законных интересов частного образовательного учреждения "Еврогимназия".

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Тюменской области (ОГРН 1047200671319, ИНН 7202104830) в пользу частного образовательного учреждения "Еврогимназия" (ОГРН 1197232013681, ИНН 7224080855) судебные расходы по оплате государственной пошлины в общей сумме 6 000 (шесть тысяч) рублей, в том числе за рассмотрение дела в суде первой инстанции в сумме 3 000 (три тысячи) рублей, за рассмотрение апелляционной жалобы в сумме 1 500 (одна тысяча пятьсот) рублей и за рассмотрение кассационной жалобы в сумме 1 500 (одна тысяча пятьсот) рублей.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном [статьей 291.1](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий
И.А.МАЛЬШЕВА

Судьи
А.А.БУРОВА
Г.В.ЧАПАЕВА

