

Дело № А47-164/2017 по
заявлению ООО
«Оренбургкнига» к ИФНС по
Ленинскому району г.
Оренбурга

Анализ дела проведен на основании **Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 26.04.2018 N 309-КГ17-21454 по делу N А47-164/2017**

https://www.vsrp.ru/stor_pdf_ec.php?id=1618626

В первой инстанции дело рассмотрено Арбитражным судом Оренбургской области (решение от 20.03.2017 г.)

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2017 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Арбитражный суд Уральского округа в кассационном порядке постановлением от 30.09.2017 принятые по делу судебные акты оставил без изменения.

Фактические обстоятельства дела:

Общество с ограниченной ответственностью "Оренбургкнига" создано в результате преобразования публичного акционерного общества "Оренбургкнига", которое являлось плательщиком налогов по упрощенной системе налогообложения.

После преобразования общество также продолжило применять упрощенную систему налогообложения, вместе с тем в установленный налоговым законодательством срок не представило в инспекцию уведомление о переходе на указанную систему налогообложения.

Полагая, что вновь созданное общество не воспользовалось своим правом на переход на упрощенную систему налогообложения ввиду непредставления соответствующего уведомления, инспекция пришла к выводу об отсутствии у налогоплательщика права применить данный режим налогообложения.

В связи с непредставлением обществом налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2016 года, налоговым органом вынесено решение от 15.11.2016 N 07-21/12/133882 о приостановлении операций по счетам налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) в банке, а также переводов электронных денежных средств.

Решением управления от 23.12.2016 N 16-15/16593 жалоба общества на действия инспекции по приостановлению операций по счетам оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с ненормативными актами налоговых органов, общество обратилось в суд с соответствующими требованиями.

Схематическое изображение фактических обстоятельств дела

**ПАО
«Оренбургкниг
а»**



**ООО
«Оренбургкниг
а»**

**уведомление о
переходе на УСН**



**уведомление о
переходе на УСН**



**Налоговый
орган**



Позиции сторон:

Общество полагает, что в результате реорганизации юридического лица в форме преобразования и изменения организационно-правовой формы новая организация не образуется и нормы статьи 346.13 Налогового кодекса применению не подлежат. В подтверждение указанного вывода заявитель ссылается на выводы Верховного Суда Российской Федерации, изложенные в определении от 31.05.2016 N 310-КГ16-1802, а также на новую редакцию части 5 статьи 58 Гражданского кодекса Российской Федерации.

ИФНС пришла к выводу об отсутствии у налогоплательщика права применить УСН, поскольку вновь созданное общество не представило соответствующее уведомление в ИФНС.

Выводы судов первой, апелляционной и кассационной инстанций:

Отказывая в удовлетворении заявления, суды исходили из того, что в результате преобразования создано новое юридическое лицо, которое вправе применять упрощенную систему налогообложения только при соблюдении условий, предусмотренных пунктом 2 статьи 346.13 Налогового кодекса Российской Федерации, то есть путем подачи в налоговый орган соответствующего заявления.

Поскольку заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения общество не подавало и декларация по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2016 года им в установленный законодательством срок в инспекцию не представлена, суды пришли к выводу о том, что решение о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке вынесено налоговым органом правомерно.

Позиция Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ:

В силу пунктов 6 и 7 статьи 3 Налогового кодекса акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить, а все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

Следовательно, при рассмотрении налоговых споров, основанных на различном толковании налоговыми органами и налогоплательщиками норм законодательства о налогах и сборах, необходимо оценивать определенность соответствующей нормы.

В рассматриваемом случае суды применили пункт 2 статьи 346.13 Налогового кодекса, которым установлена обязательность уведомления о переходе на упрощенную систему налогообложения для вновь созданных организаций.

Применение данной нормы к организациям, поставленным на налоговый учет в результате реорганизации в форме преобразования, с однозначностью из ее содержания не вытекает.

Напротив, в отличие от других форм реорганизации, при преобразовании юридического лица одной организационно-правовой формы в юридическое лицо другой организационно-правовой формы, как указано в пункте 5 статьи 58 Гражданского кодекса, права и обязанности реорганизованного юридического лица в отношении других лиц не изменяются, за исключением прав и обязанностей в отношении учредителей (участников), изменение которых вызвано реорганизацией.

Особенностью реорганизации в форме преобразования, в результате чего происходит изменение организационно-правовой формы юридического лица, является отсутствие изменения прав и обязанностей этого реорганизованного лица, когда нет изменений в правах и обязанностях его учредителей (участников). Поскольку юридическое лицо при преобразовании сохраняет неизменность своих прав и обязанностей, не передавая их полностью или частично другому юридическому лицу, закон не предусматривает обязательность составления в этом случае передаточного акта, предусмотренного статьей 59 Гражданского кодекса, от одного лица другому.

Такая правовая позиция выражена в определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 19.07.2016 N 310-КГ16-1802 и нашла отражение в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 3 (2016), утвержденном Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 19.10.2016.

Учитывая изложенное, при отсутствии в главе 26.2 Налогового кодекса специальных правил, регулирующих применение упрощенной системы налогообложения в случае реорганизации, общество было вправе исходить из сохранения у него в неизменном состоянии права на применение данного специального налогового режима, как неотъемлемого элемента своей правоспособности. При этом налогоплательщик однозначно выразил намерение продолжить применение упрощенной системы налогообложения, исчислив авансовый платеж по специальному налоговому режиму и совершив действия по его уплате в бюджет.

Волеизъявление налогоплательщика относительно сохранения за ним права на применение упрощенной системы налогообложения должно быть учтено налоговым органом, поскольку применение данного специального налогового режима носит уведомительный, а не разрешительный характер, и согласно пункту 1 статьи 7 Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" выступает одной из мер, предусмотренных в целях реализации государственной политики в области развития малого и среднего предпринимательства.

Действия инспекции, приостановившей операции общества по счетам в банке, по существу привели к принудительному изменению условий налогообложения субъекта предпринимательства в худшую для налогоплательщика сторону и вопреки его волеизъявлению, что не может быть признано правомерным.

Оценка дела:

В Налоговом кодексе нет однозначного ответа на вопрос, должна ли компания, применяющая УСН, в которой произошла реорганизация в форме преобразования, заново подать уведомление о переходе на УСН.

В Определении от 26.04.2018 N 309-КГ17-21454 по делу N А47-164/2017 Верховный Суд РФ указал на то, что реорганизованная компания вправе выразить свое желание применять УСН не только посредством направления налоговикам уведомления, но и другими способами. В частности, она может начислять авансовые платежи по единому «упрощенному» налогу и перечислять их в бюджет. Такие действия будут свидетельствовать о намерении организации применять УСН. Инспекция должна учесть данное волеизъявление налогоплательщика, поскольку применение УСН носит уведомительный, а не разрешительный характер.