

**Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11 октября 2024 г. N 17АП-7901/24 по делу N А60-13370/2024**

г. Пермь

11 октября 2024 г.

Дело N А60-13370/2024

Резолютивная часть постановления объявлена 08 октября 2024 года.  
Постановление в полном объеме изготовлено 11 октября 2024 года.

Семнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:  
председательствующего Васильевой Е.В.,  
судей Герасименко Т.С., Якушева В.Н.  
при ведении протокола судебного заседания секретарем Бронниковой О.М.  
при участии:

от производственного кооператива "Механизатор" - Брунцов А.С., паспорт, доверенность от 10.09.2024, диплом;

иные лица, участвующие в деле, в судебное заседание не явились, о месте и времени рассмотрения дела извещены надлежащим образом в порядке статей 121, 123 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в том числе публично, путем размещения информации о времени и месте судебного заседания на интернет-сайте Семнадцатого арбитражного апелляционного суда,

рассмотрел в судебном заседании апелляционную жалобу заявителя, производственного кооператива "Механизатор",

на решение Арбитражного суда Свердловской области  
от 17 июня 2024 года  
по делу N А60-13370/2024

по заявлению производственного кооператива "Механизатор" (ИНН 6671056845, ОГРН 1169658110940)

к Инспекции Федеральной налоговой службы по Верх-Исетскому району г. Екатеринбурга (ИНН 6658040003, ОГРН 1046602689495),

к Управлению Федеральной налоговой службы по Свердловской области (ИНН 6671159287, ОГРН 1046604027238)

об оспаривании решения от 23.11.2023 об отказе в исполнении распоряжения о возврате денежных средств, решения по жалобе от 04.03.2024,

УСТАНОВИЛ:

Производственный кооператив "Механизатор" (далее - заявитель, кооператив) обратился в Арбитражный суд Свердловской области с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы по Верх-Исетскому району г. Екатеринбурга (далее - инспекция), к Управлению Федеральной налоговой службы по Свердловской области (далее - Управление) о признании незаконным решения от 23.11.2023 об отказе в исполнении распоряжения о возврате денежных средств, а также решения Управления от 04.03.2024, вынесенного по жалобе.

Решением Арбитражного суда Свердловской области от 17 июня 2024 года в удовлетворении заявленных требований отказано.

Не согласившись с принятым решением, заявитель обратился с апелляционной жалобой, в

которой просит решение суда отменить, принять новый судебный акт.

В обоснование жалобы заявитель указывает, что денежные средства в размере 1 368 938 руб. получены им в связи с осуществлением кооперативом реальной хозяйственной деятельности. Заявителю принадлежит право собственности на денежные средства, в том числе право распоряжения принадлежащим ему имуществом. В связи с этим заявитель самостоятельно распорядился своим доходом, перечислив сумму денежных средств на единый налоговый счет (далее - ЕНС). Денежные средства, находящиеся на ЕНС, получены законным путем и ранее уже проверены налоговым органом. В дополнительной легализации денежные средства заявителя не нуждаются, поскольку при подаче налоговой декларации, исчислению и уплате налога налоговый орган уже проверил и подтвердил легальность денежных средств. Доводы, касающиеся адреса кооператива и вызова директоров на допрос, не подтверждают наличия недостоверных фактов в деятельности кооператива. Выводы УФНС России по Свердловской области, изложенные в решении, не влияют на исполнение обязанности по возврату положительного сальдо на ЕНС. Заявитель, полагаясь на заключение в будущем договора с контрагентом, перевел денежные средства в счет исполнения налоговой обязанности. Сделка не состоялась, что заявитель предвидеть не мог. Также заявитель в ходе судебного заседания объяснял суду, что с директором связывались мошеннические организации, в связи с этим, намереваясь сохранить денежные средства, он перевел их на ЕНС. Данный довод не был оценен судом первой инстанции. Суд первой инстанции не учел, что предельного размера суммы денежных средств, подлежащих перечислению на ЕНС, законодательно не установлено. Налогоплательщик не ограничен в сумме денежных средств, подлежащих перечислению на ЕНС, в том числе в счет исполнения будущих налоговых обязанностей.

В судебном заседании представитель заявителя на доводах жалобы настаивал.

Налоговый орган с доводами апелляционной жалобы не согласен по мотивам, указанным в отзыве, просит решение суда оставить без изменения.

Налоговые органы, надлежащим образом уведомленные о времени и месте судебного разбирательства, в суд апелляционной инстанции своих представителей не направили, что в порядке части 3 статьи 156 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) не является препятствием для рассмотрения дела. От инспекции поступило заявление о рассмотрении дела в отсутствие представителя.

Законность и обоснованность решения проверены арбитражным судом апелляционной инстанции в соответствии со статьями 266, 268 АПК РФ.

Как установлено судом первой инстанции и не оспаривается налоговым органом, ПК "Механизатор" в период с 30.05.2023 по 31.08.2023 перечислил на единый налоговый счет денежные средства в сумме 1 312 245,20 рублей:

- 30.05.2023 - 8876,30 рублей (с расчетного счета в АО "Альфа-Банк"),
- 26.06.2023 - 8876,30 рублей (с расчетного счета в ПАО "Банк Уралсиб"),
- 26.07.2023 - 29105,30 рублей (с расчетного счета в ПАО "Банк Уралсиб"),
- 15.08.2023 - 8876,30 рублей (с расчетного счета в АО КБ "Модульбанк"),
- 23.08.2023 - 265 347,50 руб. (с расчетного счета в АО КБ "Модульбанк"),
- 31.08.2023 - 991 163,50 руб. (с расчетного счета в АО КБ "Модульбанк").

Согласно представленной в инспекцию налоговой отчетности, кооператив обязан уплатить (перечислить) в бюджет за 2023 г. страховые взносы в общей сумме 35 317,80 руб., налог на доходы физических лиц в сумме 11960 руб.

Об иных налоговых обязательствах кооперативом в 2023 году не заявлено.

ПК "Механизатор" обратился в инспекцию с заявлением от 16.11.2023 о распоряжении суммой денежных средств, формирующих положительное сальдо ЕНС, путем возврата 920 000 руб.

В ответ инспекцией направлено сообщение N 21477 от 23.11.2023 об отказе в исполнении распоряжения. Причина отказа - "проводятся мероприятия налогового контроля".

Не согласившись с таким отказом, кооператив обратился 10.01.2024 с апелляционной

жалобой в вышестоящий налоговый орган.

Решением УФНС России по Свердловской области от 04.03.2024 жалоба ПК "Механизатор" на действия (бездействие) инспекции оставлена без удовлетворения. В решении по жалобе изложены обстоятельства, установленные в ходе мероприятий налогового контроля, и послужившие основанием для отказа в возврате излишне уплаченного налога. Принимая во внимание эти обстоятельства, Управление расценило факт перечисления кооперативом истребуемой из бюджета суммы денежных средств как "преднамеренное перечисление с целью придания переводу вида обязательного платежа".

Не согласившись с принятыми решениями, кооператив обратился в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суд первой инстанции исходил из того, что при перечислении спорной суммы денежных средств кооператив преследовал иную цель, нежели уплата налогов; денежные средства, явившиеся источником формирования положительного сальдо ЕНС, поступили на расчетные счета ПК "Механизатор" вне связи с осуществлением им реальной деятельности, по не имевшим место хозяйственным операциям.

Изучив материалы дела, рассмотрев доводы апелляционной жалобы, отзыва на нее, исследовав имеющиеся в материалах дела доказательства в соответствии со статьей 71 АПК РФ, арбитражный апелляционный суд приходит к следующим выводам.

В соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ, Кодекс) налогоплательщики имеют право на своевременный возврат денежных средств в размере, не превышающем положительное сальдо ЕНС налогоплательщика, в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.

Согласно подпункту 7 пункта 1 статьи 32 Кодекса налоговые органы обязаны осуществлять возврат налогоплательщику, налоговому агенту денежных средств в размере, не превышающем положительное сальдо ЕНС такого лица, или осуществлять зачет указанных денежных средств в счет исполнения обязанности другого лица по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов и (или) процентов, в счет исполнения предстоящей обязанности по уплате конкретного налога либо в счет исполнения решений налоговых органов, указанных в подпунктах 10 и 11 пункта 5 и подпункте 3 пункта 7 статьи 11.3 НК РФ, в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.

Как указано в пункте 1 статьи 11.3 НК РФ, единым налоговым платежом (ЕНП) признаются денежные средства, перечисленные налогоплательщиком, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом и (или) иным лицом в бюджетную систему Российской Федерации на счет Федерального казначейства, предназначенные для исполнения совокупной обязанности налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента, а также денежные средства, взысканные с этих лиц в соответствии с настоящим Кодексом.

Согласно пункту 2 статьи 11.3, единым налоговым счетом (ЕНС) признается форма учета налоговыми органами:

- 1) денежного выражения совокупной обязанности;
- 2) денежных средств, перечисленных в качестве единого налогового платежа и (или) признаваемых в качестве единого налогового платежа.

В соответствии с пунктом 3 статьи 11.3 сальдо ЕНС представляет собой разницу между общей суммой денежных средств, перечисленных и (или) признаваемых в качестве ЕНП, и денежным выражением совокупной обязанности.

Положительное сальдо формируется, если общая сумма денежных средств, перечисленных и (или) признаваемых в качестве ЕНП, больше денежного выражения совокупной обязанности. При формировании положительного сальдо единого налогового счета не учитываются суммы денежных средств, зачтенные в счет исполнения соответствующей обязанности налогоплательщика, плательщика сбора, плательщика страховых взносов и (или) налогового агента.

Отрицательное сальдо единого налогового счета формируется, если общая сумма денежных средств, перечисленных и (или) признаваемых в качестве ЕНП, меньше денежного выражения

совокупной обязанности.

В соответствии со статьей 79 НК РФ налогоплательщик, плательщик страховых взносов и (или) налоговый агент вправе распорядиться суммой денежных средств, формирующих положительное сальдо его ЕНС, путем возврата этой суммы на открытый ему счет в банке в порядке, предусмотренном настоящей статьей.

Распоряжение денежными средствами в размере сумм, формирующих положительное сальдо ЕНС, осуществляется на основании заявления о распоряжении путем возврата, представленного в налоговый орган по месту учета налогоплательщика (плательщика страховых взносов, налогового агента) (пункт 1).

В случае отсутствия положительного сальдо на едином налоговом счете налогоплательщику, плательщику сбора, плательщику страховых взносов и (или) налоговому агенту направляется сообщение об отказе в возврате (пункт 2).

Поручение о возврате суммы денежных средств, формирующих положительное сальдо ЕНС, направляется налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства не позднее следующего дня после наступления одного из событий, предусмотренных пунктом 3 статьи 79, в том числе после получения заявления о распоряжении путем возврата.

Из приведенных выше обстоятельств следует и инспекцией не оспаривается, наличие у кооператива положительного сальдо ЕНС, сформированного в результате перечисления им в период с 30.05.2023 по 31.08.2023 в качестве ЕНП денежных средств в сумме 1 312 245,20 рублей. Налоговые обязательства в 2023 году заявлены кооперативом лишь на сумму (35 317,80 руб. + 11960 руб.), в связи с чем формальные основания для возврата кооперативу 920 000 рублей у налогового органа имелись.

Однако необходимо учитывать, что не допускаются осуществление гражданских прав исключительно с намерением причинить вред другому лицу, действия в обход закона с противоправной целью, а также иное заведомо недобросовестное осуществление гражданских прав (злоупотребление правом) (пункт 1 статьи 10 Гражданского кодекса Российской Федерации).

В случае несоблюдения требований, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, суд, арбитражный суд или третейский суд с учетом характера и последствий допущенного злоупотребления отказывает лицу в защите принадлежащего ему права полностью или частично, а также применяет иные меры, предусмотренные законом (пункт 2 статьи 10).

Как указано в пункте 2.5 мотивировочной части Определения Конституционного Суда РФ от 27.12.2005 N 503-О, излишняя уплата налога, как правило, имеет место, когда налогоплательщик, исчисляя подлежащую уплате в бюджет сумму налога самостоятельно, т.е. без участия налогового органа, по какой-либо причине, в том числе вследствие незнания налогового закона или добросовестного заблуждения, допускает ошибку в расчетах.

В рассматриваемом случае судом на основании доказательств, представленных инспекцией, установлено, а заявителем не опровергнуто, что спорные перечисления денежных средств производились не с целью исполнения текущих или предстоящих налоговых обязательств, а для легализации доходов, полученных иными организациями.

Так из материалов дела и общедоступных ресурсов ФНС России следует, что ПК "Механизатор" стоит на налоговом учете в ИФНС России по Верх-Исетскому району г. Екатеринбурга с 11.09.2019. Основной вид деятельности - смешанное сельское хозяйство.

За 2019-2022 гг. налогоплательщиком представлены "нулевые" декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения (УСН).

Согласно скриншоту страницы из личного кабинета налогоплательщика, 25.03.2024 кооператив представил декларацию по УСН за 2023 год, на основании которой произведено начисление налога в сумме 157 358 руб., однако затем начисления уменьшены на 61 532 руб. (приложение 2 к дополнениям от 14.05.2024).

Также с "нулевыми" показателями представлены расчеты налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ) за 2020-2023 гг., 3 месяца 2023

года, расчеты по страховым взносам за 2020-2023 гг., 3 месяца 2023 года.

Сведения 2-НДФЛ в инспекцию не поступали.

За полугодие, 9 месяцев и весь 2023 год кооператив представил в налоговый орган расчеты по страховым взносам и форму 6-НДФЛ, в которых заявлены обязательства об уплате взносов на общую сумму 35 317,80 руб., об уплате НДФЛ - 11960 руб.

Таким образом, общая сумма обязательств ПК "Механизатор" по уплате налогов и страховых взносов за весь период своей деятельности не превысила 150 000 руб., а общая сумма спорных перечислений за период с 30.05.2023 по 31.08.2023 составила 1 312 245,20 руб., что явно не соответствует реальной хозяйственной деятельности общества и его налоговым обязательствам.

При этом расчетные счета в банках, с которых перечислялись денежные средства, открывались на незначительный срок:

в АО "Альфа-Банк" - 02.05.2023 по 05.07.2023;

в ПАО "Банк Уралсиб" - с 23.06.2023 по 15.08.2023;

в АО Коммерческий Банк "Модульбанк" - с 11.08.2023 по 29.09.2023.

На момент вынесения оспариваемого решения действующим оставался счет в ПАО "Сбербанк России", открытый 07.08.2023.

Сведения о расчетных счетах, открытых заявителем до 02.05.2023, в налоговом органе отсутствуют.

Пополнение расчетных счетов заявителя осуществлялось за счет поступлений от ООО "МИД" ИНН 6671405327 в сумме 4 496 300 рублей с назначением платежа "за благоустройство территории"; от ООО "Екатеринбургский завод полиэтиленовых изделий" ИНН 6679070633 в сумме 1 037 000 рублей с назначением платежа "за дизельное топливо".

Документов в подтверждение фактического осуществления операций по выполнению работ или купле-продаже дизельного топлива заявителем не представлено. Работники у ПК "Механизатор" отсутствуют.

Поступившие на расчетные счета денежные средства перечислены кооперативом в адрес индивидуальных предпринимателей с назначением платежа "за монтажные работы":

- ИП Дворниковой Елены Анатольевны ИНН 862200395102 в сумме 1 425 978 рублей,

- ИП Синякова Андрея Геннадьевича ИНН 452100837776 в сумме 1 679 175 рублей,

- ИП Ершова Виталия Анатольевича ИНН 665809775580 в сумме 23340 рублей.

Кроме того, имели место иные разовые перечисления на незначительные суммы в оплату услуг (на счета ИП Ершова В.А., ИП Дворникова Алексея Валерьевича ИНН 862201356610, ООО "Екатеринбургский завод полиэтиленовых изделий"; АО "НТЦ СТЭК" ИНН 7451019159).

При закрытии расчетного счета в АО "Альфа-Банк" 05.07.2023 остаток денежных средств в сумме 2 146 180,75 рублей переведен на расчетный счет в ПАО "Банк Уралсиб", филиал в г. Екатеринбург.

При закрытии расчетного счета в ПАО "Банк Уралсиб" остаток денежных средств 1 332 511,15 рублей переведен на расчетный счет в АО Коммерческий Банк "Модульбанк", филиал Московский.

15.08.2023 с указанного счета произведен единый налоговый платеж в сумме 8876,30 рублей, 23.08.2023 в сумме 265 347,50 рублей, 31.08.2023 в сумме 991 163,50 рубль. Другие операции по этому счету не осуществлялись, 29.09.2023 счет закрыт.

В заявлении от 16.11.2023 кооператив просит осуществить возврат суммы положительного сальдо ЕНС на расчетный счет, открытый в ПАО "Сбербанк России".

В соответствии со статьей 3 Федерального закона от 07.08.2001 N 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем, - придание правомерного вида владению, пользованию или распоряжению денежными средствами или иным имуществом, полученными в результате совершения преступления.

В силу статьи 4 указанного Закона к мерам, направленным на противодействие легализации

(отмыванию) доходов, полученных преступным путем, относится запрет на информирование клиентов и иных лиц о принимаемых мерах противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, финансированию терроризма и финансированию распространения оружия массового уничтожения, за исключением информирования клиентов о принятых мерах по замораживанию (блокированию) денежных средств или иного имущества, о приостановлении операции, а также об отказе в выполнении распоряжения клиента о совершении операций, об отказе от заключения договора банковского счета (вклада), о расторжении договора банковского счета (вклада) и их причинах, о необходимости предоставления документов по основаниям, предусмотренным настоящим Федеральным законом.

В силу вытекающего из части 3 статьи 17 Конституции Российской Федерации запрета злоупотребления правом никто не вправе извлекать преимущество (выгоду) из своего недобросовестного поведения. Общеправовой принцип добросовестного поведения определяет пределы осуществления своих субъективных прав налогоплательщиками.

Из правовой позиции Конституционного суда Российской Федерации, отраженной в Определении от 25.07.2001 N 138-О, следует, что на недобросовестных налогоплательщиков не могут распространяться гарантии, установленные НК РФ для добросовестных налогоплательщиков.

Учитывая изложенные принципы и обстоятельства настоящего дела, суд первой инстанции пришел к правильному выводу, что спорную сумму нельзя расценивать как излишне уплаченный налог, поскольку у заявителя не было намерения исполнять текущие или предстоящие налоговые обязательства. Фактически расчетные кооператива использованы иными организациями для вывода денежных средств из оборота, контролируемого банками и налоговыми органами.

Доводы кооператива о том, что он планировал заключить гражданско-правовую сделку по приобретению имущества и в преддверие сделки перечислил, в том числе в счет будущих налоговых обязательств, денежные средства, ничем не подтверждены. Голословными являются также доводы о чьих-то мошеннических действиях.

Выводы, сделанные налоговым органом, о нереальности хозяйственных операций, транзитном характере денежных операций, заявитель не опроверг.

Доводы апелляционной жалобы о получении денежных средств законным путем, о чем говорит проведение соответствующих финансовых операций банками, отклонены, поскольку банковский контроль не исключает осуществление налогового контроля, направленного в том числе на недопущение применения процедуры возврата налогов, установленной статьей 79 НК РФ, для легализации финансовых операций (придания им законного вида).

Принятие инспекцией спорных сумм в качестве ЕНП также не означает, что впоследствии налоговый орган, получив сведения о налоговых обязательствах кооператива, не вправе сделать вывод о незаконности осуществляемого возврата. На момент зачисления ЕНП такие сведения у инспекции объективно отсутствовали.

Поскольку впоследствии налоговым органом установлено перечисление денежных средств на ЕНС для целей, отличных от исполнения обязанности по уплате налога, в размере, существенно превышающем как текущие, так и возможные налоговые обязательства кооператива, суд первой инстанции пришел к верному выводу о законности оспариваемого решения.

Нарушений норм материального и процессуального права, которые в соответствии со статьи 270 АПК РФ являются основаниями к отмене или изменению судебных актов, судом апелляционной инстанции не установлено.

Руководствуясь статьями 176, 258, 266, 268, 269, 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Семнадцатый арбитражный апелляционный суд

#### ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда Свердловской области от 17 июня 2024 года по делу N А60-13370/2024 оставить без изменения, апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Постановление может быть обжаловано в порядке кассационного производства в Арбитражный суд Уральского округа в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия,

Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11 октября 2024 г. N 17АП-7901/24 по делу N

через Арбитражный суд Свердловской области.

Председательствующий

Е.В. Васильева

Судьи

Т.С. Герасименко

В.Н. Якушев