**ОБЗОР**

**правоприменительной практики за 4 квартал 2016 года по результатам вступивших в законную силу решений судов, арбитражных судов о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений  
и действий (бездействия) Минфина России**

Планом Министерства финансов Российской Федерации по реализации Концепции открытости федеральных органов исполнительной власти на 2016 год (далее соответственно – план, Минфин России) предусмотрена независимая антикоррупционная экспертиза и общественный мониторинг правоприменения.

В соответствии с пунктом 10.1 раздела 2 плана Правовым департаментом подготовлен обзор обобщенной правоприменительной практики по результатам вступивших в законную силу решений судов, арбитражных судов о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) Минфина России.

**Обжалование в судебном порядке нормативных актов Минфина России**

*Кобраков К.А. обратился в Верховный Суд Российской Федерации с административным исковым заявлением о признании подпункта «а» пункта 2 приложения к Приказу № 148н недействующим в части, обязывающей указывать значение ИНН плательщика - физического лица в реквизите «ИНН», ссылаясь на то, что данное требование противоречит пунктам 1.1, 1.4 статьи 7 Федерального закона от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путём, и финансированию терроризма» (далее - Закон № 115-ФЗ).*

*Нарушение своих прав административный истец усмотрел в том, что на основании оспоренной нормы банк отказался оказывать ему услугу по оплате государственной пошлины при подаче искового заявления в суд при цене иска меньше, чем 15 000 рублей, без предоставления сведений об ИНН.*

*Министерство финансов Российской Федерации и Министерство юстиции Российской Федерации в своих возражениях указали на то, что поручение на перечисление налога в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства согласно пункту 7 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации заполняется налогоплательщиком в соответствии с правилами заполнения поручений.*

*Указанные правила устанавливаются Министерством финансов Российской Федерации по согласованию с Центральным банком Российской Федерации. Министерство финансов Российской Федерации по согласованию с Банком России приказом от 12 ноября 2013 г. № 107н утвердило Правила указания информации, идентифицирующей плательщика, получателя средств в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации (приложение № 1); Правила указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, администрируемых налоговыми органами (приложение № 2); Правила указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату таможенных и иных платежей, администрируемых таможенными органами (приложение № 3); Правила указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации (за исключением платежей, администрируемых налоговыми и таможенными органами) (приложение № 4); Правила указания информации, идентифицирующей лицо или орган, составивший распоряжение о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации (приложение № 5).*

*Соблюдение Правил предусматривает обязательность заполнения всех реквизитов распоряжения о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации.*

*Приказом Минфина России от 23 сентября 2015 г. № 148н внесены изменения в приказ Минфина России от 12 ноября 2013 г. № 107н «Об утверждении Правил указания информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации».*

*Нормативный правовой акт зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 27 ноября 2015 г., № 39883.*

*В соответствии с подпунктом «а» пункта 2 приложения к приказу Минфина России от 23 сентября 2015 г. № 148н в Правилах указания информации, идентифицирующей платеж, в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, администрируемых налоговыми органами, утвержденных приказом Минфина России от 12 ноября 2013 г. № 107н (приложение № 2), пункт 4 дополнен абзацем первым, согласно которому в случае указания в реквизите «101» распоряжения о переводе денежных средств в соответствии с Правилами указания информации, идентифицирующей лицо или орган, составивший распоряжение о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации, одного из статусов «09» - «14» и одновременного отсутствия в реквизите «Код» распоряжения о переводе денежных средств уникального идентификатора начисления, указание значения ИНН плательщика - физического лица в реквизите «ИНН» плательщика является обязательным.*

*Изменения связаны с порядком указания информации, идентифицирующей плательщика и платеж при формировании распоряжения на перечисление в бюджетную систему Российской Федерации платежей, администрируемых налоговыми органами, и приняты в целях совершенствования автоматизированных процедур обработки информации, содержащейся в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации. Плательщики при составлении распоряжений о переводе денежных средств в уплату налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, администрируемых налоговыми органами, в соответствии с Правилами указания информации, идентифицирующей платеж, указывают в распоряжении уникальный идентификатор начисления (УИН).*

*При осуществлении перевода денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации в уплату государственной пошлины в распоряжении о переводе денежных средств плательщику предоставляется возможность выбора обязательного указания только одного из реквизитов.*

*При отсутствии уникального идентификатора начисления (УИН), начиная с 28 марта 2016 г., для плательщиков - физических лиц указание значения идентификационного номера налогоплательщика (ИНН) в распоряжении о переводе денежных средств обязательно.*

*Таким образом, оспариваемый приказ регулирует правоотношения в сфере налогового законодательства, что в свою очередь исключает необходимость соответствия оспариваемого приказа положениям пунктов 1.1, 1.4 статьи 7 Федерального закона № 115-ФЗ.*

*Решением Верховного Суда Российской Федерации от 18 июля 2016 года № АКПИ16-421 в удовлетворении требований административного истца отказано.*

*Отказывая в удовлетворении административного искового заявления Верховный Суд Российской Федерации указал, что доводы административного истца о противоречии оспариваемых положений нормативного правового акта Федеральному закону «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» несостоятельными по следующим основаниям.*

*Идентификация клиента - физического лица, представителя клиента, выгодоприобретателя и бенефициарного владельца согласно пункту 1.1 статьи 7 названного Федерального закона не проводится при осуществлении организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом, операций по приему от клиентов - физических лиц платежей, страховых премий, если их сумма не превышает 15 000 рублей либо сумму в иностранной валюте, эквивалентную 15 000 рублей (за исключением случая, когда у работников организации, осуществляющей операции с денежными средствами или иным имуществом, возникают подозрения, что данная операция осуществляется в целях легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, или финансирования терроризма).*

*Оспариваемые положения нормативного правового акта регулируют отношения в сфере налогового законодательства, тогда как данный Федеральный закон регулирует отношения граждан и организаций, осуществляющих операции с денежными средствами или иным имуществом.*

*Отказ банка в приеме к исполнению распоряжения плательщика государственной пошлины о переводе денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации не может служить основанием для удовлетворения заявленных требований административного истца.*

*На основании изложенного Верховный Суд Российской Федерации пришел к обоснованному выводу об отсутствии оснований для удовлетворения административного искового заявления.*

***Апелляционным определением Апелляционной коллегии Верховного Суда Российской Федерации от 18 октября 2016 года указанное решение Верховного суда Российской Федерации оставлено без изменения.***

**………………..**

*Акционерное общество «ВНИПИгаздобыча» обратилось в Верховный Суд Российской Федерации о признании недействующими подпунктов «а», «б» пункта 4, абзаца первого пункта 12, абзацев первого и второго пункта 13 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н.*

*В обосновании своего требования административный истец указал, что оспариваемые положения нормативного правового акта не соответствуют Федеральному закону от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Нарушение своих прав административный истец связывает с тем, что при рассмотрении арбитражными судами конкретных дел с участием ПАО «ВНИПИгаздобыча» были применены оспариваемые положения нормативного правового акта.*

*Министерство финансов Российской Федерации и Министерства юстиции Российской Федерации возражали против удовлетворения заявленных требований и пояснили суду, что оспариваемые положения нормативного правового акта являются недействующими в силу положений Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и не могут нарушать прав административного истца.*

*Решением Верховного Суда Российской Федерации от 08 июля 2016 года № АКПИ16-443 требования административного искового заявления удовлетворены.*

*Удовлетворяя требования административного истца Верховный Суд Российской Федерации руководствовался следующими положениями действующего законодательства.*

*Министерство финансов Российской Федерации, являясь федеральным органом исполнительной власти, осуществляет функции по нормативно-правовому регулированию в сфере бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности (постановление Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329 «О Министерстве финансов Российской Федерации»). Реализуя свои полномочия в данной сфере правового регулирования, Минфин России приказом от 29 июля 1998 г. № 34н утвердил Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.*

*Нормативный правовой акт зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 27 августа 1998 г., регистрационный номер 1598, первоначальный текст документа опубликован в Бюллетене нормативных актов федеральных органов исполнительной власти 14 сентября 1998 г., № 23, «Российской газете» 31 октября 1998 г.*

*Положение определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации.*

*С 1 января 2013 г. вступил в силу Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». До утверждения органами государственного регулирования бухгалтерского учета федеральных и отраслевых стандартов в соответствии с частью 1 статьи 30 названного Федерального закона применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, утвержденные уполномоченными федеральными органами исполнительной власти и Центральным банком Российской Федерации.*

*Оспариваемые положения нормативного правового акта не соответствуют нормам Федерального закона «О бухгалтерском учете».*

*Так, подпункт «а» пункта 4 Положения не соответствует статье 1 Федерального закона «О бухгалтерском учете», согласно которой бухгалтерский учет - это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных указанным Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными поименованным Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности, подпункт «б» пункта 4 Положения - статье 5 названного Федерального закона, в которой перечислены объекты бухгалтерского учета экономического субъекта, каковыми являются: факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования его деятельности; доходы; расходы; иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.*

*Абзац первый пункта 12 Положения не соответствует пункту 8 статьи 3 Федерального закона «О бухгалтерском учете», который раскрывает содержание понятия такого объекта бухгалтерского учета, как факт хозяйственной жизни.*

*Абзацы первый и второй пункта 13 Положения не соответствуют части 2 статьи 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете», которой установлен перечень обязательных реквизитов первичного учетного документа, и части 4 данной статьи, согласно которой формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта.*

*Из содержания статьи 30 Федерального закона «О бухгалтерском учете» следует, что до утверждения федеральных и отраслевых стандартов уполномоченный федеральный орган исполнительной власти вправе вносить изменения, обусловленные изменением законодательства Российской Федерации, в правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, утвержденные ими до дня вступления в силу данного Федерального закона. Однако такие изменения в оспариваемый нормативный правовой акт внесены не были. Согласно разъяснению данному в пункте 28 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 29 ноября 2007 г. № 48 «О практике рассмотрения судами дел об оспаривании нормативных правовых актов полностью или в части» нормативный правовой акт или его часть могут быть признаны недействующими с того времени, когда они вошли в противоречие с нормативным правовым актом, имеющим большую юридическую силу.*

*На основании изложенного Верховный Суд Российской Федерации пришел к выводу об удовлетворения административного искового заявления.*

***Апелляционным определением Апелляционной коллегии Верховного Суда Российской Федерации от 04 октября 2016 года указанное решение Верховного суда Российской Федерации оставлено без изменения.***

**………………..**

*Лиманский Е. Н. обратился в Верховный Суд Российской Федерации с административным исковыми заявлением о признании недействующими абзаца седьмого и последнего предложения абзаца восьмого пункта 3 Правил указания информации, идентифицирующей плательщика, получателя средств в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации (приложение № 1), утверждённых приказом Министерства финансов Российской Федерации от 12 ноября 2013 г. № 107н.*

*В обосновании своего требования административный истец указал, что на основании оспариваемых нормативных положений и ввиду отсутствия у него индивидуального номера налогоплательщика (ИНН) кредитной организацией ему было отказано в проведении платежа в бюджетную систему Российской Федерации, в связи с этим он не смог уплатить необходимую государственную пошлину при обращении в суд с исковым заявлением.*

*В своих возражениях Минфин России указывал, что оспариваемый в части нормативный правовой акт издан уполномоченным федеральным органом исполнительной власти по согласованию с Банком России, в соответствии с компетенцией, предоставленной ему законом, и с соблюдением правил подготовки, регистрации и введения нормативных правовых актов в действие, соответствует законодательству Российской Федерации и не нарушает прав и обязанностей административного истца.*

*Решением Верховного суда Российской Федерации от 24 октября 2016 года №АКПИ16-854 в удовлетворении требований административного истца отказано в полном объеме.*

*Верховный Суд Российской Федерации отказывая в удовлетворении руководствовался следующими положениями действующего законодательства.*

*Согласно абзацу первому пункта 7 статьи 45 Налогового кодекса Российской Федерации поручение на перечисление налога в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счёт Федерального казначейства заполняется налогоплательщиком в соответствии с правилами заполнения поручений. Указанные правила устанавливаются Минфином России по согласованию с Банком России. Исполняя требования федерального закона, Минфин России по согласованию с Банком России утвердил оспариваемые в части правила.*

*Минфин России как федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий кроме прочего функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой, валютной, банковской деятельности, издаёт приказы, имеющие нормативный характер (пункт 1, подпункт 10.13 Положения о Министерстве финансов Российской Федерации, утверждённого постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329).*

*В силу части 1 статьи 8 Федерального закона от 27 июня 2011 г. № 161-ФЗ «О национальной платёжной системе» распоряжение клиента должно содержать информацию, позволяющую осуществить перевод денежных средств в рамках применяемых форм безналичных расчётов (далее – реквизиты перевода). Перечень реквизитов перевода устанавливается нормативными актами Банка России, за исключением перечня реквизитов перевода, необходимых для учёта поступления платежей, являющихся источниками формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, иных платежей, поступающих на счета органов Федерального казначейства, и платежей за выполнение работ, оказание услуг бюджетными и автономными учреждениями, а также за исключением формы распоряжения клиента - физического лица для осуществления указанных платежей, и договором, заключённым оператором по переводу денежных средств с клиентом или между операторами по переводу денежных средств. Перечень реквизитов перевода, необходимых для учёта поступления платежей, являющихся источниками формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, иных платежей, поступающих на счета органов Федерального казначейства, и платежей за выполнение работ, оказание услуг бюджетными и автономными учреждениями, а также форма распоряжения клиента - физического лица для осуществления указанных платежей устанавливается Минфином России по согласованию с Банком России.*

*Таким образом, Правила утверждены компетентным федеральным органом исполнительной власти при реализации предоставленных ему полномочий в установленной сфере деятельности с соблюдением формы и вида нормативного правового акта, процедуры его принятия, государственной регистрации и опубликования.*

*Правила устанавливают порядок указания (заполнения) информации в реквизитах «ИНН» плательщика, «КПП» плательщика, «Плательщик», «ИНН» получателя средств, «КПП» получателя средств и «Получатель» при составлении распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации на счета, открытые органам Федерального казначейства в подразделениях Банка России на балансовом счёте № «Доходы, распределяемые органами Федерального казначейства между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации», и распространяются в том числе на налогоплательщиков и плательщиков сборов (пункт 1, абзац второй пункта 2).*

*Оспариваемые нормативные положения, предусматривающие во взаимосвязи с иными нормами Правил указание информации, идентифицирующей плательщика, получателя средств в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации, не регулируют правоотношения, связанные с учётом организаций и физических лиц (статья 83 Налогового кодекса Российской Федерации), порядком постановки на учёт и снятия с учёта организаций и физических лиц, присвоением идентификационного номера налогоплательщика (статья 84 Налогового кодекса Российской Федерации).*

*Следовательно, доводы административного истца об их несоответствии статьям 83-84 Налогового кодекса Российской Федерации, которым они вследствие различных предметов правового регулирования не противоречат,*

*являются неправильными.*

*По смыслу оспариваемых нормативных положений, идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) не является единственно возможным идентификатором сведений о физическом лице.*

*Определяя в качестве общего предписания, что указание в распоряжении о переводе денежных средств значения ИНН в реквизитах «ИНН» плательщика, «ИНН» получателя средств и значения КПП (кода причины постановки на учёт) в реквизитах «КПП» плательщика, «КПП» получателя средств является обязательным, абзац седьмой пункта 3 Правил содержит оговорку «если иное не предусмотрено данными правилами».*

*Такое условие, при котором требование об обязательном указании значения ИНН может не применяться, непосредственно сформулировано в оспариваемом административным истцом последнем предложении абзаца восьмого пункта 3 Правил. Так, в случае отсутствия у плательщика - физического лица ИНН и уникального идентификатора начисления указание в распоряжении о переводе денежных средств иного идентификатора сведений о физическом лице является обязательным.*

*Таким образом, Верховный суд обоснованно пришел к выводу о том, что доводы административного истца о нарушении его прав основаны на неверном толковании оспариваемых нормативных положений, которые в системе действующего правового регулирования отношений, связанных с указанием информации, идентифицирующей плательщика, получателя средств в распоряжениях о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации, не исключают использование гражданином иного типа идентификатора сведений о физическом лице при совершении соответствующих банковских операций.*

*Соответственно, для упоминаемого административным истцом случая в распоряжении о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации вместо ИНН может быть указан иной идентификатор.*

*Так, в качестве идентификатора сведений о физическом лице согласно пункту 6 приложения № 4 приказа Минфина России от 12 ноября 2013 г. № 107н используются страховой номер индивидуального лицевого счёта застрахованного лица в системе персонифицированного учёта Пенсионного фонда Российской Федерации (СНИЛС), серия и номер документа, удостоверяющего личность, серия и номер водительского удостоверения, серия и номер свидетельства о регистрации транспортного средства в органах Министерства внутренних дел Российской Федерации, а также иные идентификаторы сведений о физическом лице, применяемые в соответствии с законодательством Российской Федерации.*

*Абзацем первым пункта 4 приказа Минфина России от 12 ноября 2013 г. № 107н непосредственно предусмотрено, что составитель распоряжения о переводе денежных средств в уплату платежей физических лиц в бюджетную систему Российской Федерации, в том числе за государственные и муниципальные услуги, указывает уникальный идентификатор начисления, идентификатор сведений о физическом лице, предусмотренные приказом Федерального казначейства от 30 ноября 2012 г. № 19н «Об утверждении Порядка ведения государственной информационной системы о государственных и муниципальных платежах», в соответствующем реквизите распоряжения физического лица о переводе денежных средств.*

*Подпунктом 2.28.1.1 приведённого порядка установлено, что в качестве идентификатора сведений о физическом лице используются: страховой номер индивидуального лицевого счёта застрахованного лица в системе персонифицированного учёта Пенсионного фонда Российской Федерации (СНИЛС), идентификационный номер налогоплательщика (ИНН), серия и номер документа, удостоверяющего личность, серия и номер водительского удостоверения, серия и номер свидетельства о регистрации транспортного средства в органах Министерства внутренних дел Российской Федерации, учётный код Федеральной миграционной службы, иные идентификаторы сведений о физическом лице, применяемые в соответствии с законодательством Российской Федерации.*

*В связи с этим доводы административного истца о том, что отсутствие у него ИНН не позволяет ему уплатить государственную пошлину, лишены правовых оснований. Ссылка административного истца на отказ кредитной организации в составлении распоряжения о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации ввиду отсутствия у него ИНН, который не был им обжалован в суд, не указывает на несоответствие оспариваемой части Правил нормативным правовым актам, имеющим большую юридическую силу.*

*Таким образом, Верховный Суд Российской Федерации обоснованно пришел к выводу, что оспариваемые нормативные положения не нарушают прав административного истца в указанных им аспектах, соответствуют действующему законодательству.*

***Решением Верховного суда Российской Федерации от 24 октября 2016 года №АКПИ16-854 не обжаловалось.***

**Обжалование в судебном порядке ненормативных актов Минфина России.**

*Семененко В.В., осуществляющий деятельность в качестве индивидуального предпринимателя и применяющий упрощённую систему налогообложения, обратился в Верховный Суд Российской Федерации с административным исковым заявлением о признании недействующим письма Министерства финансов Российской Федерации (далее - Минфин России) от 20 января 2016 г. № 03-11-11/1656 (далее - Письмо), ссылаясь на то, что оно обладает нормативными свойствами, позволяющими применить его неоднократно в качестве общеобязательного предписания в отношении неопределённого круга лиц, по своему содержанию не соответствует действительному смыслу разъясняемых нормативных положений, а именно подпункту 16 пункта 3 статьи 346.12 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).*

*Своё требование административный истец мотивировал тем, что Письмо нарушает его права и законные интересы как индивидуального предпринимателя, поскольку согласно данным в нём разъяснениям он утратит право на применение упрощённой системы налогообложения в ноябре 2016 года, когда станет собственником здания торгового комплекса стоимостью более 100 млн рублей, строительство которого он инвестирует.*

*По мнению административного истца предусмотренное подпунктом 16 пункта 3 статьи 346.12 Налогового кодекса Российской Федерации требование о предельном размере остаточной стоимости основных средств, превышение которого не допускает применение упрощённой системы налогообложения организациями, не распространяется на индивидуальных предпринимателей. Указанное в такой норме ограничение невозможно применить к налогоплательщикам – индивидуальным предпринимателям, у которых согласно Федеральному закону от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте» отсутствует обязанность по ведению бухгалтерского учёта.*

*В письменном возражении административный ответчик Минфин России указал, что Письмо соответствует Налоговому кодексу Российской Федерации, не нарушает субъективных прав административного истца в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, является ответом на вопрос налогоплательщика, поэтому содержащиеся в нём разъяснения не могут иметь юридического значения и порождать правовые последствия для неопределённого круга лиц.*

*В письменных возражениях заинтересованные лица Федеральная налоговая служба (далее - ФНС России) и Министерство юстиции Российской Федерации (далее - Минюст России) пояснили, что оспариваемое письмо адресовано конкретному лицу, носит информационно-разъяснительный характер, о чём непосредственно указано в его содержании, не устанавливает новых норм, обязательных к применению налоговыми органами, не обладает нормативными свойствами, содержащееся в нём разъяснение не выходит за рамки адекватного истолкования положений налогового законодательства, не влечёт изменение правового регулирования соответствующих налоговых правоотношений, прав и законных интересов административного истца не нарушает.*

*Решением Верховного Суда Российской Федерации от 02 августа 2016 года № АКПИ 16-486 в удовлетворении административного искового заявления Семененко В.В. отказано.*

*Отказывая в удовлетворении административного искового заявления Верховный Суд Российской Федерации руководствовался следующим.*

*Исходя из положений пункта 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации во взаимосвязи с пунктом 1 Положения о Министерстве финансов Российской Федерации, утверждённого постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329 (далее - Положение), Минфин России, являющийся федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налоговой деятельности, в пределах своей компетенции издаёт нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах.*

*Полномочия Минфина России в установленной сфере деятельности конкретизированы в том числе в статье 342 Налогового кодекса Российской*

*Федерации, согласно которой он даёт письменные разъяснения налоговым органам, налогоплательщикам, ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, плательщикам сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в течение двух месяцев со дня поступления соответствующего запроса (пункты 1,3).*

*Оспариваемое письмо издано при реализации Минфином России установленных полномочий и представляет собой ответ заместителя директора департамента налоговой и таможенно-тарифной политики министерства на обращение гражданина Н. от 18 ноября 2015 г., состоящий из восьми абзацев следующего содержания.*

*Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение от 18.11.2015 по вопросу применения упрощённой системы налогообложения и сообщает следующее. В соответствии с подпунктом 16 пункта 3 статьи 346 Налогового кодекса Российской Федерации не вправе применять упрощённую систему налогообложения организации, у которых остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учёте, превышает рублей.*

*При этом пунктом 4 статьи 346.13 Кодекса предусмотрено, что, если по итогам отчётного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьёй 346 Кодекса и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 34625 Кодекса, превысили 60 млн рублей и (или) в течение отчётного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пунктом 3 статьи 346 Кодекса, такой налогоплательщик (как организация, так и индивидуальный предприниматель) считается утратившим право на применение упрощённой системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.*

*В связи с этим определение остаточной стоимости основных средств индивидуальным предпринимателем в целях пункта 4 статьи 34613 Кодекса производится по правилам, установленным подпунктом 16 пункта 3 статьи 346 Кодекса для организаций. При этом учитываются основные средства, которые подлежат амортизации и признаются амортизируемым имуществом в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса. Согласно пункту 1 статьи 256 Кодекса (в редакции Федерального закона от 8 июня 2015 г. № 150-ФЗ) с 1 января 2016 г. амортизируемым имуществом признаётся имущество, которое находится у налогоплательщика на праве собственности, используется им для извлечения дохода и стоимость которого погашается путём начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признаётся имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей (до 1 января 2016 г. - более 40 000 рублей).*

*В соответствии с пунктом 1 статьи 257 Кодекса первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно, - как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пунктами 8 и 20 статьи 250 Кодекса).*

*В связи с этим при превышении предельного размера остаточной стоимости основных средств, установленного подпунктом 16 пункта 3 статьи 34612 Кодекса, индивидуальный предприниматель утрачивает право на применение упрощённой системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущено указанное превышение.*

*В абзаце восьмом Письма сообщено, что оно не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в этом письме.*

*Письмо, изданное как акт казуального толкования в ответ на индивидуальный запрос конкретного налогоплательщика, не было применено и налоговыми органами в отношении административного истца в качестве акта, имеющего нормативные свойства. Основанием для изменения выбранного административным истцом режима налогообложения или утраты им права на применение упрощённой системы налогообложения оно не являлось и не является. При данных обстоятельствах права, свободы и законные интересы административного истца оспариваемым актом не нарушены. Сам акт оспорен им не в связи с конкретным делом.*

*Имеющееся в абзаце седьмом Письма разъяснение об утрате права на применение упрощённой системы налогообложения индивидуальным предпринимателем при превышении предельного размера остаточной стоимости основных средств, установленного подпунктом 16 пункта 3 статьи 346 Налогового кодекса Российской Федерации, не выходит за рамки адекватного истолкования положений указанной нормы во взаимосвязи с приведённым в Письме абзацем первым пункта 4 статьи 346.13 Кодекса, которым предусмотрено, что, если по итогам отчётного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьёй 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 Кодекса, превысили 60 млн рублей и (или) в течение отчётного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пунктом 3 статьи 346 Кодекса, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощённой системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.*

*Как следует из содержания пункта 4 статьи 346.13 Налогового кодекса*

*Российской Федерации, в котором используется понятие «налогоплательщик», сформулированные в ней условия прекращения применения упрощённой системы налогообложения, в том числе имеющие отсылочный характер, являются общими и распространяются на всех налогоплательщиков, то есть на организации и индивидуальных предпринимателей.*

*Письмо Минфином России официально не публиковалось, до сведения ФНС России и его территориальных органов не доводилось, на исполнение не направлялось.*

*Доказательств того, что Письмо используется в деятельности налоговых органов и является для них обязательным в отношениях с налогоплательщиками - индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощённую систему налогообложения, также не имеется.*

*Не будучи адресованным налоговым органам и их должностным лицам, оно не содержит предписания о правах и обязанностях персонально не определённого круга лиц, следовательно, не устанавливает общеобязательных правил поведения, рассчитанных на неоднократное применение, и носит информационно-разъяснительный характер, о чём непосредственно указано в его последнем абзаце.*

*Таким образом, оспариваемый акт не имеет нормативных свойств, в том числе не приобрёл их и опосредованно - через правоприменительную деятельность должностных лиц налоговых органов.*

*На основании изложенного Верховный Суд Российской Федерации пришел к обоснованному выводу об отсутствии оснований для удовлетворения административного искового заявления.*

***Апелляционным определением Апелляционной коллегии Верховного Суда Российской Федерации от 10 ноября 2016 года указанное решение Верховного суда Российской Федерации оставлено без изменения.***

**………………..**

*Открытое акционерное общество «Амурметалл» (далее - ОАО «Амурметалл», заявитель, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением к Министерству финансов Российской Федерации (далее по тексту – Минфин России, заинтересованное лицо) о признании недействительными разъяснений, содержащихся в письмах Министерства финансов Российской Федерации от 23.03.2015 № 03-07- 17/15666, от 07.04.2015 № 03-07-14/19390.*

*В обоснование заявленного требования ОАО «Амурметалл» ссылается на то обстоятельство, что в случае применения оспариваемых разъяснений Минфина России для предприятия-банкрота, осуществляющего импорт материалов и сырья в целях производства готовой продукции, возрастет налоговая нагрузка.*

*Как пояснял заявитель, с 1 января 2015 года вступили в силу положения подпункта 15 пункта 2 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (Федеральный закон от 24.11.2014 № 366-ФЗ), согласно которым не признаются объектом обложения НДС операции по реализации имущества и (или) имущественных прав должников, признанных в соответствии с законодательством РФ несостоятельными (банкротами).*

*Одновременно утратил силу и пункт 4.1 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, в соответствии с нормами которого до 1 января 2015 года при реализации имущества банкротов обязанность по уплате НДС возлагалась на налоговых агентов - покупателей этого имущества (за исключением лиц, не являющихся ИП). Данный пункт регулировал вопрос реализации имущества на торгах в рамках конкурсного производства. При этом операции по реализации товаров работ и услуг), произведенных в период процедуры конкурсного производства подлежали налогообложению на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации.*

*По мнению ОАО "Амурметалл", ранее Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 25.01.2013 N 11 указал, что прописанный в Налоговом кодексе Российской Федерации порядок применения НДС в отношении операций по реализации имущества должника с торгов идет вразрез с положениями Закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)", поскольку абзацем 5 пункта 2 статьи 134 Закона N 127-ФЗ определена очередность удовлетворения требований кредиторов, в соответствии с которой налоговые требования включены в четвертую очередь. В то же время положения Налогового кодекса Российской Федерации (пункт 4.1 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации, в редакции, действующей до 01.01.2015), возлагая на покупателей имущества банкротов обязанность уплачивать в бюджет НДС, тем самым по факту нарушали упомянутую очередность.*

*Изменения, внесенные Федеральным законом от 24.11.2014 № 366-ФЗ, направлены на устранение возникшего противоречия. В развитие вышеупомянутых норм Министерством финансов Российской Федерации даны разъяснения, определяющие порядок применения подпункта 15 пункта 2 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации. Письмом Минфина России от 23.03.2015 № 03-07-14/15666 даны разъяснения о том, что реализация имущества, в том числе изготовленного в ходе текущей производственной деятельности организаций-должников, признанных в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами), объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость не является, суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), используемым в ходе текущей производственной деятельности для изготовления имущества, операции по реализации которого не являются объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость на основании подпункта 15 пункта 2 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации, к вычету не принимаются, а учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг).*

*Письмом Минфина России от 07.04.2015 № 03-07-14/19390 дополнительно разъяснено, что ввиду того, что названые нормы не содержат освобождения от налогообложения налогом на добавленную стоимость, услуги подлежат налогообложению НДС в общеустановленном порядке.*

*Таким образом, по мнению заявителя, Минфином России допущено расширительное толкование норм Налогового кодекса Российской Федерации в противоречии с последним письмом, фактически устанавливающее новые правила налогообложения, отличные от установленных Налоговым кодексом Российской Федерации, что послужило поводом для обращения с заявлением в суд.*

*Министерство финансов Российской Федерации в своих возражениях указало на то, что из содержания писем Минфина России усматривается, что они являются ответами на поступившие запросы о применении вычетов по НДС по товарам (работам, услугам), используемым для изготовления имущества, реализуемого организацией, признанной банкротом.*

*Действия Минфина России по выдаче ответов на поступившие запросы о применении налогового законодательства не является публичной деятельностью, следовательно, данные действия не являются действиями, подлежащими оспариванию в порядке главы 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.*

*Таким образом, ОАО «Амурметалл», заявляя требования о признании оспариваемых писем недействительными, не учло, что указанные письма Минфина России не затрагивают его прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, не влекут для него последствий экономического характера, не создают препятствий для осуществления такой деятельности, не возлагают на него каких-либо обязанностей, а значит, не порождают экономического спора. И, как следствие, не являются ненормативными правовыми актами, вопрос о недействительности которого может быть разрешен арбитражным судом в соответствии с главой 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.*

*Решением Арбитражного суда г. Москвы от 28 июля 2016 года Производство по делу №А40-55617/16-108-688 по заявлению открытого акционерного общества «Амурметалл» к Министерству финансов Российской Федерации о признании недействительными разъяснений, содержащихся в письмах Министерства финансов Российской Федерации от 23.03.2015 № 03-07-17/15666, от 07.04.2015 № 03-07-14/19390, прекращено.*

*Прекращая производство по делу Арбитражный суд города Москвы руководствовался следующими положениями действующего законодательства.*

*В соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд прекращает производство по делу, если установит, что дело не подлежит рассмотрению в арбитражном суде.*

*Право на обращение в арбитражный суд закреплено в статье 4 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. Согласно части 1 названной статьи любое заинтересованное лицо вправе обратиться в арбитражный суд за защитой своих нарушенных или оспариваемых прав и законных интересов.*

*В соответствии с пунктом 1.1 части 1 статьи 29 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражные суды рассматривают в порядке административного судопроизводства, возникающие из административных и иных публичных правоотношений экономические споры и иные дела, связанные с осуществлением организациями и гражданами предпринимательской и иной экономической деятельности, об оспаривании нормативных правовых актов, затрагивающих права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, если рассмотрение таких дел в соответствии с федеральным законом отнесено к компетенции арбитражного суда.*

*В соответствии с частью 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.*

*Из приведенного следует, что ненормативный правовой акт или действие (бездействие) государственных органов могут быть признаны арбитражным судом незаконными при наличии в совокупности следующих условий: несоответствия такого действия (бездействия) или акта требованиям действующего законодательства Российской Федерации и нарушения прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.*

*Из содержания писем Минфина России усматривается, что они являются ответами на поступившие запросы о применении вычетов по НДС по товарам (работам, услугам), используемым для изготовления имущества, реализуемого организацией, признанной банкротом.*

*Действия Минфина России по выдаче ответов на поступившие запросы о применении налогового законодательства не является публичной деятельностью, следовательно, данные действия не являются действиями, подлежащими оспариванию в порядке главы 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.*

*Таким образом, ОАО «Амурметалл», заявляя требования о признании оспариваемых писем недействительными, не учло, что указанные письма Минфина России не затрагивают его прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, не влекут для него последствий экономического характера, не создают препятствий для осуществления такой деятельности, не возлагают на него каких-либо обязанностей, а значит, не порождают экономического спора. И, как следствие, не являются ненормативными правовыми актами, вопрос о недействительности которого может быть разрешен арбитражным судом в соответствии с главой 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской.*

*На основании изложенного Арбитражный суд города Москвы обосновано пришел к выводу об удовлетворения административного искового заявления.*

***Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 13 октября 2016 года указанное решение оставлено без изменения.***