

***Для налогов, декларируемых налогоплательщиком, срок на возврат излишне уплаченного налога начинается не ранее законно установленного срока представления налоговой декларации.***



Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ (далее – Коллегия, СКЭС ВС РФ) рассмотрела кассационную жалобу ООО «Ильгед» (далее – Общество) на постановление АС Московского округа по делу № А40-195715/2023, в котором разъяснила, как следует исчислять давностный срок для возврата излишне уплаченного налога.

## ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ДЕЛА

После того как Общество в судебном порядке исключило из перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база по налогу на имущество исчисляется как кадастровая стоимость, принадлежащее ему здание, оно обратилось в налоговый орган суточными налоговыми декларациями за 2019 – 2021 гг. и заявлением о возврате переплаты.

Налоговый орган с учетом позиции вышестоящего налогового органа принял решение о частичном возврате денежных средств на расчетный счет Общества. В отношении двух платежей был сделан вывод, что трехлетний срок на обращение с заявлением о возврате налога у Общества истек. По мнению налогового органа, трехлетний срок следует исчислять с даты совершения налогового платежа, т.е. с 24.10.2019 по 24.10.2022 и с 30.10.2019 по 30.10.2022 соответственно.

Общество настаивало на том, что срок на возврат излишне уплаченного налога им не пропущен, поскольку о факте излишней уплаты налога ему стало известно лишь в момент вступления в силу решения суда, которое легло в основание изменения расчета налоговой базы. Решение суда вступило в силу 18.11.2022 г.

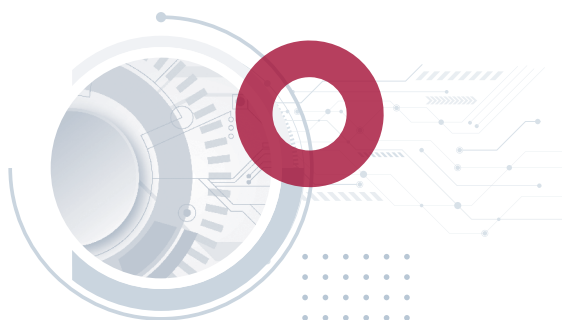
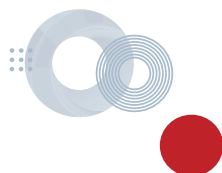
Общество обратилось в суд с заявлением о признании недействительным решения об отказе в возврате денежных средств и об обязанности произвести возврат суммы излишне уплаченного налога.

## ПЕРВЫЙ КРУГ РАССМОТРЕНИЯ

Суд первой инстанции с позицией Общества согласился, обратив внимание на то, что течение срока исковой давности начинается со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права. В связи с этим срок следует исчислять с 18.11.2022, а именно с даты вступления в силу решения Московского городского суда.

Суд апелляционной инстанции решение суда первой инстанции оставил без изменения, отметив, что произведенные Обществом платежи являются авансовыми, тогда как срок исполнения обязанности по уплате налога на имущество за 2019 г. истекает 28.02.2020. Поэтому последний срок обращения налогоплательщика за возвратом налога – 28.02.2023.

Суд округа, отменяя судебные акты первой и апелляционной инстанций, полностью поддержал позицию налогового органа.



## ПОЗИЦИЯ СКЭС ВС РФ

СКЭС ВС РФ с постановлением кассационной инстанции не согласилась, указав на несколько ключевых моментов.

**Во-первых**, суд отметил, что возникновение обязанности по уплате налога определяется наличием объекта налогообложения и налоговой базы, а не наступлением последнего дня срока, в течение которого соответствующий налог должен быть исчислен и уплачен. Объект налогообложения как совокупность налогозначимых операций (фактов) окончательно формируется к моменту завершения налогового периода. Поэтому моментом возникновения обязанности по уплате налога является день окончания налогового периода, а не день представления налоговой декларации или день окончания срока уплаты налога.

**Во-вторых**, для тех налогов, которые самостоятельно исчисляются (*п. 1 ст. 52 НК РФ*), декларируются (*п. 1 ст. 80 НК РФ*) и уплачиваются (*п. 1 ст. 45 НК РФ*) налогоплательщиком, срок на возврат излишне уплаченного налога начинается течение по окончании налогового периода, но не ранее срока, когда в соответствии с законодательством о налогах подлежит представлению налоговая декларация, поскольку именно в этот момент налогоплательщик должен знать сумму налога, подлежащую уплате по итогам налогового периода.

**В-третьих**, ключевым правилом для исчисления трехлетнего срока является определение дня, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога. Поскольку по итогу налогового периода 2019 г. декларация по налогу на имущество организаций подлежала представлению не позднее 30 марта 2020 г., то днем, когда налогоплательщик должен был узнать о сумме подлежащего уплате по итогам периода налога, и, соответственно, об излишней уплате налога, если она имела место, является 30 марта 2020 г.

**В-четвертых**, представленное Обществом в адрес налогового органа заявление о распоряжении путем возврата суммой денежных средств, формирующих положительное сальдо ЕНС налогоплательщика, было реализовано в пределах прав налогоплательщика и подлежало удовлетворению.



## ВЫВОДЫ

В данном деле суд ещё раз подтвердил, что сумма излишне уплаченного налога находится в бюджете без правовых на то оснований. Организации также, как и физические лица могут обратиться в суд с иском о возврате из бюджета переплаченной суммы в порядке гражданского или арбитражного судопроизводства, и в этом случае действуют общие правила исчисления срока исковой давности — со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права (*п. 1 ст. 200 ГК РФ*).

Вместе с тем, несмотря на положительный исход для налогоплательщика, в данном деле не в полной мере учтены первопричины переплаты и обстоятельства, имеющие значение для уменьшения налоговых обязательств.

В основе образовавшейся излишней уплаты лежит ошибка вовсе не налогоплательщика, а органа публичной власти, выразившаяся в принятии противоречащего требованиям ст. 1.1 Закона г. Москвы от 05.11.2003 № 64 «**О налоге на имущество организаций**» и ст. 378.2 НК РФ нормативного акта — постановления Правительства Москвы от 28.11.2014 № 700-ПП «**Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость**». Эту ошибку по инициативе налогоплательщика (а не органа власти!) пришлось исправлять в судебном порядке.

В этом контексте ни окончание налогового периода, ни представление налоговой декларации сами по себе на увязаны с моментом нарушения прав налогоплательщика. Очевидно, что в отсутствие решения суда общей юрисдикции об исключении объекта из Перечня, подача налогоплательщиком налоговой декларации 30 марта 2020 г. никак не проясняла вопроса о сумме переплаты.

В данном конкретном случае налогоплательщик мог бы рассчитывать на более высокий стандарт судебной защиты. К нему, на наш взгляд, был ближе суд первой инстанции, который исчислил трехлетний срок с даты вступления в силу решения Московского городского суда, т.е. с 18.11.2022. Именно это решение давало правовые основания для уменьшения налоговой базы.

Такой подход в большей мере отвечает принципам справедливости и поддержания доверия к действиям государства и закону.

\*\*\*

Специалисты компании «Щекин и партнеры» готовы предоставить консультации по вопросам исчисления и взимания налога на имущество организации, а также иным вопросам налогообложения.



## КОНТАКТЫ НАЛОГОВОЙ ПРАКТИКИ



**Денис Щекин**  
Управляющий партнер  
[d.schekin@schekinlaw.ru](mailto:d.schekin@schekinlaw.ru)



**Елена Богданова**  
Партнер  
[e.bogdanova@schekinlaw.ru](mailto:e.bogdanova@schekinlaw.ru)



**Дмитрий Краснолобов**  
Партнер  
[d.krasnolobov@schekinlaw.ru](mailto:d.krasnolobov@schekinlaw.ru)



**Айгуль Абдрашитова**  
Руководитель практики  
международного  
налогообложения  
[a.abdrashitova@schekinlaw.ru](mailto:a.abdrashitova@schekinlaw.ru)



**Сергей Ядрихинский**  
Советник  
[s.yadrinhinskiy@schekinlaw.ru](mailto:s.yadrinhinskiy@schekinlaw.ru)



**Олег Ельченко**  
Ведущий юрист  
[o.elchenko@schekinlaw.ru](mailto:o.elchenko@schekinlaw.ru)

## КОНТАКТЫ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОЙ И УГОЛОВНОЙ ПРАКТИКИ



**Игорь Ястржембский**  
Партнер  
[i.yastrzhembskiy@schekinlaw.ru](mailto:i.yastrzhembskiy@schekinlaw.ru)



**Константин Мирошниченко**  
Партнер, адвокат  
[k.miroshnichenko@schekinlaw.ru](mailto:k.miroshnichenko@schekinlaw.ru)

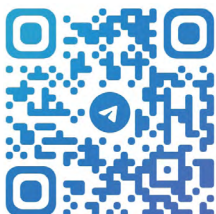


**Александр Благонравов**  
Руководитель гражданско-  
правовой практики  
[a.blagonravov@schekinlaw.ru](mailto:a.blagonravov@schekinlaw.ru)

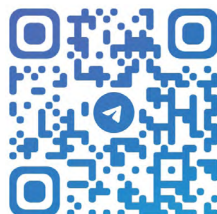


**Максим Самощенко**  
Адвокат  
[m.samoshchenkov@schekinlaw.ru](mailto:m.samoshchenkov@schekinlaw.ru)

## НАШИ TELEGRAM-КАНАЛЫ



@SP\_TAXLAW



@SP\_CRIMINALLAW



@SP\_CIVILLAW