



КонсультантПлюс

Постановление Девятнадцатого арбитражного
апелляционного суда от 22.12.2021 N
19АП-5884/2021 по делу N А35-1073/2021
Требование: О признании недействительным
решения налогового органа о проведении
выездной налоговой проверки.
Решение: Требование удовлетворено.

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

www.consultant.ru

Дата сохранения: 10.03.2022

ДЕВЯТНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 22 декабря 2021 г. по делу N А35-1073/2021

Резолютивная часть постановления объявлена 15.12.2021 года.

Постановление в полном объеме изготовлено 22.12.2021 года.

Девятнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:

председательствующего судьи Пороника А.А.

судей Аришонковой Е.А.

Малиной Е.В.

при ведении протокола судебного заседания секретарем Сывороткиной Е.Е.,

при участии:

от Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Курску: Циценко Н.И., представитель по доверенности от 30.12.2020 N 0103/046911, служебное удостоверение; Каверзина И.А., представитель по доверенности от 23.07.2021, служебное удостоверение;

от общества с ограниченной ответственностью группа компаний "Промресурс": Игнатьева И.Е., представитель по доверенности от 05.02.2021, паспорт гражданина РФ,

рассмотрев в открытом судебном заседании, проведенном с использованием систем видеоконференц-связи, апелляционную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Курску

на решение Арбитражного суда Курской области от 30.08.2021 по делу N А35-1073/2021

по заявлению общества с ограниченной ответственностью группа компаний "Промресурс" (г. Курск, ОГРН 1024600943729, ИНН 4629028093)

к Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Курску (г. Курск, ОГРН 1044637043692, ИНН 4632012456)

о признании недействительным решения ИФНС,

установил:

Общество с ограниченной ответственностью группа компаний "Промресурс" (далее - ООО ГК "Промресурс", общество, заявитель) обратилось с требованием о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Курску (далее - Инспекция, налоговый орган) от 30.09.2020 N 21-25/90 о проведении выездной налоговой проверки.

Решением Арбитражного суда Курской области от 30.08.2021 заявленные требования удовлетворены.

Не согласившись с принятым решением, Инспекция обратилась в Девятнадцатый арбитражный апелляционный суд с апелляционной жалобой, в которой просила решение арбитражного суда первой инстанции отменить, принять по делу новый судебный акт об отказе в удовлетворении заявленных требований.

В обоснование жалобы Инспекция указала, что ООО ГК "Промресурс" 14.03.2019 представлены уточненные налоговые декларации по налогу на прибыль организаций за 2015 - 2017 годы, в отношении которых Инспекцией с 14.03.2019 по 14.06.2019 проведены камеральные налоговые проверки. Информационными письмами от 14.01.2020 и 10.03.2020 Инспекция предложила обществу представить уточненные налоговые декларации за 2015 - 2018 годы. 13.03.2020 на заседании рабочей группы по планированию выездных налоговых проверок принято решение о включении в план выездных налоговых проверок во 2 квартале 2020 года тематической проверки по налогу на прибыль организаций в отношении общества за 2015 - 2016 годы. 09.07.2020 в связи с осложненной эпидемиологической ситуацией, вызванной распространением новой коронавирусной инфекции, утверждена корректировка плана выездных налоговых проверок на 3 квартал 2020 года с включением в него тематической выездной налоговой проверки ООО ГК "Промресурс" по налогу на прибыль организаций за налоговые периоды 2015 - 2016 годов. Ссылка на [определение](#) Верховного Суда РФ от 16.03.2018 N 305-КГ17-19973 по делу N А40-230080/2016 является необоснованной, поскольку в нем предметом спора является назначение повторной выездной проверки.

18.10.2021 посредством сервиса подачи документов "Мой арбитр" от ООО ГК "Промресурс" поступил отзыв на апелляционную жалобу с приложениями, в котором общество просило обжалуемое решение оставить без изменения, жалобу - без удовлетворения.

В отзыве общество полагало, что решение Инспекции от 30.09.2020 N 21-25/90 о проведении выездной налоговой проверки при рассматриваемых обстоятельствах грубо нарушает принцип правовой определенности, влечет избыточное и неограниченное применение мер налогового контроля в отношении ООО ГК "Промресурс", не соответствует нормам материального права и нарушает права и законные интересы заявителя.

15.11.2021 (дата регистрации) посредством сервиса подачи документов "Мой арбитр" от ООО ГК "Промресурс" поступили дополнения к отзыву на апелляционную жалобу с приложениями, в которых указывается, что бремя доказывания обстоятельств, позволяющих сделать вывод о разумности срока назначения повторной выездной проверки, лежит на налоговом органе.

22.11.2021 (дата регистрации) посредством сервиса подачи документов "Мой арбитр" от Инспекции поступили дополнительные пояснения с приложениями, согласно которым налоговым органом неоднократно предпринимались меры по побуждению ООО ГК "Промресурс" для добровольного уточнения налоговых обязательств. Обществом не представлено доказательств нарушения его прав и законных интересов в сфере предпринимательской или иной экономической деятельности. ООО ГК "Промресурс" не утратило возможность представить первичные документы, имеющие юридическое значение для правильного определения налоговых обязательств, что не лишает общество возможности обеспечить защиту своих прав с учетом

сроков хранения документов.

23.11.2021 (дата регистрации) посредством сервиса подачи документов "Мой арбитр" от Инспекции поступили копии справки об окончании ВМП от 25.05.2021 N 21-26/6 и акта налоговой проверки N 21-27/10 от 23.07.2021 в отношении ООО ГК "Промресурс" за 2015 - 2016 годы, а также доказательства направления обществу дополнительных пояснений к апелляционной жалобе.

07.12.2021 посредством сервиса подачи документов "Мой арбитр" от ООО ГК "Промресурс" поступили дополнения к отзыву на апелляционную жалобу с приложениями, исходя из которых, налоговый орган безосновательно затягивал сроки налогового контроля. Затягивание срока для назначения выездной налоговой проверки и ее последующее назначение только 30.09.2020, т.е. спустя 1,5 года после подачи обществом уточненной налоговой декларации, является нарушением налоговым органом принципа правовой определенности.

14.12.2021 посредством сервиса подачи документов "Мой арбитр" от Инспекции поступили дополнительные пояснения к апелляционной жалобе с приложениями, в соответствии с которыми в связи с ограниченными сроками проведения камеральных налоговых проверок по налогу на прибыль организаций и значительным объемом мероприятий налогового контроля требующихся для сбора доказательств в рамках камеральной налоговой проверки не представлялось возможным собрать полную доказательственную базу.

В судебное заседание, проведенное с использованием систем видеоконференц-связи при содействии Промышленного районного суда г. Курска, явились представители Инспекции и общества.

Поступившие документы были приобщены судом к материалам дела.

Представитель Инспекции поддерживал доводы апелляционной жалобы, считал обжалуемое решение незаконным и необоснованным, принятым с нарушением норм материального и процессуального права, просил его отменить, принять по делу новый судебный акт.

Представитель общества с доводами апелляционной жалобы не согласился, считал обжалуемое решение законным и обоснованным, просил оставить его без изменения, апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Выслушав представителей Инспекции и общества, изучив материалы дела и доводы апелляционной жалобы, отзыва на нее, арбитражный апелляционный суд не находит оснований для отмены обжалуемого судебного акта. При этом суд апелляционной инстанции исходит из следующего.

Как следует из материалов дела, 14.03.2019 ООО ГК "Промресурс" представило в Инспекцию уточненные налоговые декларации по налогу на прибыль организаций:

- за 2015 год с суммой налога к уменьшению в федеральный бюджет 5 489 494 руб., в бюджет субъекта Российской Федерации - 30 150 005 руб., по сравнению с первоначальной декларацией налог, подлежащий уплате в бюджет, был уменьшен на 77 622 484 руб.;

- за 2016 год с суммой налога к уменьшению в федеральный бюджет 4 762 527 руб., в бюджет

субъекта Российской Федерации - 26 570 621 руб., по сравнению с первоначальной декларацией налог, подлежащий уплате в бюджет, был уменьшен на 48 717 918 руб.

Подача уточненных налоговых деклараций была вызвана, в частности, тем, что ООО ГК "Промресурс" приняло решение воспользоваться правом на применение повышающего коэффициента, равного 2, к основной норме амортизации основных средств, принятых к учету до 01.01.2014, в связи с их эксплуатацией в условиях повышенной сменности, кроме того, общество исправило ошибки налогового учета, в силу которых в 2015 году не были отражены расходы на маркетинг в форме реконструкции и передачи городу Курску детского сада, а также передачи городу Курску троллейбуса, в 2016 году не были отражены расходы на маркетинг в форме строительства и передачи городу Курску фонтана на Московской площади и фонтана у ТЦ Вишневая.

Уменьшение сумм налога к уплате в бюджет явилось следствием увеличения ООО ГК "Промресурс" в представленных уточненных налоговых декларациях расходов за 2015 год на сумму 178,9 млн. руб., за 2016 год - на сумму 180,8 млн. руб.

Налоговым органом была проведена камеральная налоговая проверка представленных налогоплательщиком уточненных налоговых деклараций по налогу на прибыль организаций за 2015 - 2016 годы в период с 14.03.2019 по 14.06.2019, по результатам которой нарушений выявлено не было, Инспекцией был подтвержден факт наличия у общества переплаты по налогу на прибыль, в связи с чем, 24.06.2019 и 25.06.2019 налоговым органом налогоплательщику были возвращены суммы излишне уплаченного налога на прибыль организаций платежными поручениями N 355259 от 24.06.2019 на сумму 4 871 792 руб., N 355453 от 24.06.2019 на сумму 7 762 248 руб., N 364774 от 25.06.2019 на сумму 42 356 261 руб., N 364926 от 25.06.2019 на сумму 26 158 599 руб.

30.09.2020 Инспекцией было принято решение N 21-25/90 о проведении выездной налоговой проверки в отношении ООО ГК "Промресурс" по налогу на прибыль организаций за период с 01.01.2015 по 31.12.2016 (т. 1 л.д. 14).

Посчитав свои права нарушенными в результате принятия указанного решения, налогоплательщик обратился в Управление Федеральной налоговой службы по Курской области (далее - Управление) с жалобой на решение Инспекции о проведении выездной налоговой проверки от 30.09.2020 N 21-25/90.

Решением Управления N 274 от 20.11.2020 жалоба ООО ГК "Промресурс" была оставлена без удовлетворения (т. 1 л.д. 15 - 19).

Полагая, что решение Инспекции от 30.09.2020 N 21-25/90 о проведении выездной налоговой проверки не соответствуют закону, нарушает охраняемые законом права и интересы общества, налогоплательщик обратился в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Принимая обжалуемое решение, суд первой инстанции обоснованно исходил из следующего.

Исходя из ч. 1 ст. 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ), 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.

Как следует из [ч. 4 ст. 200](#) АПК РФ, при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

В соответствии с [частью 1 статьи 198](#), [частью 4 статьи 200](#) АПК РФ и [пунктом 6](#) постановления Пленумов Верховного Суда Российской Федерации и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 01.07.1996 N 6/8 "О некоторых вопросах, связанных с применением части первой Гражданского кодекса Российской Федерации" для удовлетворения требований о признании недействительными ненормативных правовых актов и незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления необходимо наличие двух условий: несоответствие их закону или иному нормативному правовому акту, а также нарушение прав и законных интересов заявителя.

В силу [пунктов 1, 3 статьи 30](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов, сборов, страховых взносов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей. В указанную систему входят федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов, сборов, страховых взносов, и его территориальные органы.

Налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно [п. п. 1 п. 1 ст. 31](#) НК РФ налоговые органы вправе проводить налоговые проверки в порядке, установленном настоящим Кодексом.

Налоговые органы обязаны осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов ([п. п. 2 п. 1 ст. 32](#) НК РФ).

[Пунктом 1 статьи 82](#) НК РФ установлено, что налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах в

порядке, установленном настоящим Кодексом. Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, плательщиков страховых взносов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных настоящим Кодексом.

Из [статьи 87](#) НК РФ следует, что налоговые органы проводят следующие виды налоговых проверок налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов и налоговых агентов:

- 1) камеральные налоговые проверки;
- 2) выездные налоговые проверки.

Целью камеральной и выездной налоговых проверок является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

Основное содержание налоговой проверки - проверка правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания и перечисления) одного или нескольких налогов.

В силу [п. 1 ст. 88](#) НК РФ камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа, если иное не предусмотрено настоящей главой.

Как следует из [пунктов 1 - 5, 10 статьи 89](#) НК РФ, выездная налоговая проверка проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа.

Решение о проведении выездной налоговой проверки выносит налоговый орган по месту нахождения организации, или по месту жительства физического лица, или по месту нахождения обособленного подразделения иностранной организации, признаваемой налоговым резидентом Российской Федерации в порядке, установленном [пунктом 8 статьи 246.2](#) настоящего Кодекса, или налоговый орган, уполномоченный федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, на проведение выездных налоговых проверок на территории субъекта Российской Федерации в отношении налогоплательщиков, имеющих место нахождения (место жительства) на территории этого субъекта Российской Федерации, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.

Выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам.

Предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов, если иное не предусмотрено настоящей главой.

В рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех

календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

В случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации в рамках соответствующей выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

Налоговые органы не вправе проводить две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период.

Повторной выездной налоговой проверкой налогоплательщика признается выездная налоговая проверка, проводимая независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же период.

При назначении повторной выездной налоговой проверки ограничения, указанные в пункте 5 настоящей статьи, не действуют.

При проведении повторной выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении повторной выездной налоговой проверки.

Повторная выездная налоговая проверка налогоплательщика может проводиться:

1) вышестоящим налоговым органом - в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку;

2) налоговым органом, ранее проводившим проверку, на основании решения его руководителя (заместителя руководителя) - в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации (расчета), в которой по сравнению с ранее представленной налоговой декларацией (расчетом) уменьшена сумма налога (сбора, страховых взносов), подлежащая уплате в бюджетную систему Российской Федерации, увеличена заявленная к возмещению сумма налога на добавленную стоимость или акциза либо увеличена сумма полученного убытка. Предметом повторной выездной налоговой проверки в указанном случае является правильность исчисления налога (сбора, страховых взносов) (определения суммы полученного убытка) на основании измененных показателей уточненной налоговой декларации (расчета), повлекших уменьшение ранее исчисленной суммы налога (сбора, страховых взносов) (увеличение заявленной к возмещению суммы налога на добавленную стоимость или акциза либо увеличение суммы полученного убытка).

Если при проведении повторной выездной налоговой проверки выявлен факт совершения налогоплательщиком налогового правонарушения, которое не было выявлено при проведении первоначальной выездной налоговой проверки, к налогоплательщику не применяются налоговые санкции, за исключением случаев, когда невыявление факта налогового правонарушения при проведении первоначальной налоговой проверки явилось результатом сговора между налогоплательщиком и должностным лицом налогового органа.

В соответствии с п. 1 ст. 93 НК РФ должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого лица необходимые для проверки

документы.

В случае нахождения должностного лица налогового органа, проводящего налоговую проверку, на территории проверяемого лица требование о представлении документов передается руководителю (законному или уполномоченному представителю) организации или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку.

Если указанным способом требование о представлении документов передать невозможно, оно направляется в порядке, установленном [пунктом 4 статьи 31](#) настоящего Кодекса.

Должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у контрагента или у иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента), эти документы (информацию). Истребование документов (информации), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента), может проводиться также при рассмотрении материалов налоговой проверки на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о назначении дополнительных мероприятий налогового контроля ([п. 1 ст. 93.1 НК РФ](#)).

Исходя из [п. 1 ст. 246 НК РФ](#), российские организации признаются налогоплательщиками налога на прибыль организаций.

В соответствии со [статьей 247 НК РФ](#) объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с настоящей главой.

Согласно [статье 252 НК РФ](#) в целях настоящей главы налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270](#) настоящего Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](#) настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

Особенности определения расходов, признаваемых для целей налогообложения, для отдельных категорий налогоплательщиков либо расходов, произведенных в связи с особыми обстоятельствами, устанавливаются положениями настоящей главы.

Если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены одновременно к нескольким группам расходов, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он отнесет такие затраты.

В целях настоящей главы суммы, отраженные в составе расходов налогоплательщиков, не подлежат повторному включению в состав его расходов.

Как следует из [пунктов 1, 2 статьи 253 НК РФ](#), расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя: расходы, связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и (или) реализацией товаров (работ, услуг, имущественных прав); расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии; расходы на освоение природных ресурсов; расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки; расходы на обязательное и добровольное страхование; прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на: материальные расходы; расходы на оплату труда; суммы начисленной амортизации; прочие расходы.

Амортизируемым имуществом в целях настоящей главы признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой) и используются им для извлечения дохода. Амортизируемым имуществом признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей ([п. 1 ст. 256 НК РФ](#)).

В силу [п. 1 ст. 257 НК РФ](#) под основными средствами в целях настоящей главы понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 100 000 рублей.

В соответствии с [п. 1 ст. 258 НК РФ](#) амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями настоящей статьи и с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Налогоплательщик вправе увеличить срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта увеличился срок его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

Исходя из [п. п. 1 п. 1 ст. 259.3 НК РФ](#), налогоплательщики вправе применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 2 в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности.

Налогоплательщики, использующие амортизируемые основные средства для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, вправе использовать специальный коэффициент, указанный в настоящем [пункте](#), только при начислении амортизации в отношении указанных основных средств.

В целях настоящей главы под агрессивной средой понимается совокупность природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

При применении нелинейного метода начисления амортизации указанный специальный коэффициент не применяется к основным средствам, относящимся к первой - третьей амортизационным группам.

Положения настоящего подпункта применяются в отношении амортизируемых основных средств, которые были приняты на учет до 1 января 2014 года.

Налогоплательщик не ограничен каким-либо сроком в праве подачи уточненной налоговой декларации и согласно [абзацу третьему пункта 4 статьи 89 НК РФ](#) в случае ее представления в рамках соответствующей выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация (в части внесенных уточнений). Данное правило исключает применение трехлетнего ограничения на глубину проведения выездной проверки, установленного [абзацем вторым пункта 4 статьи 89 НК РФ](#).

Однако это не означает, что в случае подачи налогоплательщиком уточненной налоговой декларации выездная проверка может быть инициирована налоговым органом в любое время - без учета разумности срока, прошедшего с момента подачи уточненной налоговой декларации.

В [определении](#) Верховного Суда РФ от 16.03.2018 N 305-КГ17-19973 указано, что в силу принципа правовой определенности, выступающего одним из элементов правового государства ([часть 1 статьи 1 Конституции Российской Федерации](#)) и с учетом конституционных гарантий свободы экономической деятельности, охраны частной собственности, запрета несоразмерного ограничения прав частных лиц ([статьи 34 и 35, часть 3 статьи 55 Конституции Российской Федерации](#)), налогоплательщики должны иметь возможность в разумных пределах предвидеть

последствия своего поведения и быть уверенными в неизменности своего официально признанного статуса, приобретенных прав, прежде всего, в том, что касается размера налоговой обязанности, полноты и правильности ее исполнения.

В связи с этим судебная практика исходит из недопустимости избыточного или неограниченного по продолжительности применения мер налогового контроля в отношении налогоплательщиков, что по существу означало бы придание дискриминационного характера налоговому администрированию и приводило бы к препятствованию предпринимательской деятельности ([постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 16.07.2004 N 14-П](#) и [постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18.03.2008 N 13084/07](#)).

При оценке разумности срока назначения повторной выездной проверки должны учитываться все обстоятельства, имеющие отношение к обеспечению баланса частных и публичных интересов, в том числе: существование у налогового органа при должной организации контрольной работы возможности по своевременному выявлению обстоятельств хозяйственной деятельности налогоплательщика, указывающих на необоснованность изменений в исчислении налога, заявленных в уточненной декларации; способность налогоплательщика в случае проведения повторной выездной проверки обеспечить защиту своих прав по прошествии установленного [п. 1 ст. 23](#) НК РФ четырехлетнего срока хранения документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов; наличие или отсутствие в действиях налогоплательщика признаков противодействия налоговому контролю (предоставление налоговому органу недостоверных и (или) неполных документов и т.п.).

Бремя доказывания обстоятельств, позволяющих сделать вывод о разумности срока назначения выездной проверки (после проведенной камеральной), при этом в силу [части 1 статьи 65](#), [части 5 статьи 200](#) АПК РФ лежит на налоговом органе.

Из материалов дела следует, что:

14.03.2019 ООО ГК "Промресурс" представило налоговому органу уточненные декларации по налогу на прибыль за 2015 и 2016 годы;

14.03.2019 - 14.06.2019 была проведена камеральная налоговая проверка;

24.06.2019 - 25.06.2019 Инспекцией произведен возврат излишне уплаченного налога на прибыль (с учетом указанных уточненных деклараций);

20.03.2020 был издан [приказ](#) ФНС России N ЕД-7-2/181@ "О принятии в рамках осуществления контроля и надзора неотложных мер в целях предупреждения возникновения и распространения коронавирусной инфекции", которым было предложено приостановить до 01.05.2020 вынесение решений о проведении выездных (повторных выездных) налоговых проверок;

30.09.2020 Инспекцией было принято решение N 21-25/90 о проведении выездной налоговой проверки.

Таким образом, с момента представления уточненных налоговых деклараций до момента

принятия обжалуемого решения прошло 18 месяцев (14.03.2019 - 30.09.2020), при этом у налогового органа было как минимум 12 месяцев для принятия решения о назначении выездной налоговой проверки (14.03.2019 - 20.03.2020) до приостановления проверок, которыми налоговый орган не воспользовался надлежащим образом.

Приняв во внимание назначение и проведение камеральной проверки, указанные сроки сократятся на 3 месяца и составят 15 и 9 месяцев соответственно.

Довод налогового органа о том, что ранее выездные налоговые проверки за 2015 и 2016 годы в отношении ООО ГК "Промресурс" не проводились по указанному налогу, неоснователен и подлежит отклонению так же, как и доводы по срокам хранения документов.

В данном споре рассматривается вопрос не о сроках хранения документов, а о возможности налогового органа реализовать свои полномочия по проведению налоговых проверок в указанный срок.

В соответствии с [пунктом 4 ст. 89 НК РФ](#) в рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

В [определении](#) Верховного Суда РФ от 31.10.2017 N 305-КГ17-5672 отмечено, что применительно к вопросу о сроках на реализацию вышестоящим налоговым органом рассматриваемых полномочий, очевидно, что они не могут быть не ограниченными во времени. Так, в актах Конституционного Суда Российской Федерации (в том числе постановления от 24.06.2009 N 11-П и от 20.07.2011 N 20-П) разъясняется, что никто не может быть поставлен под угрозу возможного обременения на неопределенный или слишком длительный срок. Наличие сроков, в течение которых для лица во взаимоотношениях с государством могут наступить неблагоприятные последствия, представляет собой необходимое условие применения этих последствий. Общая правовая позиция также следует из [постановления](#) Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации N 11366/05 от 25.07.2006, в котором отмечено, что если иное прямо не указано в законе, принудительные возможности государства ограничены, по меньшей мере, сроком исковой давности.

Указанный подход корреспондирует положениям [статьи 89](#) Налогового кодекса, которые предусматривают гарантии прав налогоплательщиков при проведении мероприятий налогового контроля, ограничивая глубину выездной налоговой проверки периодом, не превышающим трех календарных лет. Кроме того из положений [пунктов 4 и 10 статьи 89](#) Налогового кодекса следует, что результаты камеральной налоговой проверки могут быть пересмотрены по итогам выездной налоговой проверки, в том числе, проводимой в рамках контроля за действиями нижестоящего налогового органа при условии, что налоговый период, за который проводится выездная налоговая проверка, охватывается трехлетним календарным сроком, исчисляемым с конца года, предшествующего году назначения выездной проверки.

В данном случае выездная проверка назначена спустя 1,5 года после представления в налоговый орган уточненных налоговых деклараций, что само по себе является значительным сроком.

Следовательно, в данной ситуации вывод суда о том, что решение Инспекции о назначении

проверки нарушает права и законные интересы общества, является правомерным.

Согласно [ч. 2 ст. 201](#) АПК РФ арбитражный суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, принимает решение о признании ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) незаконными.

В резолютивной части решения по делу об оспаривании ненормативных правовых актов, решений органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц должны содержаться указание на признание оспариваемого акта недействительным или решения незаконным полностью или в части и обязанность устранить допущенные нарушения прав и законных интересов заявителя либо на отказ в удовлетворении требования заявителя полностью или в части ([п. 3 ч. 4 ст. 201](#) АПК РФ).

Таким образом, суд правомерно удовлетворил заявленные требования ООО ГК "Промресурс", признав незаконным решение Инспекции от 30.09.2020 N 21-25/90 о проведении выездной налоговой проверки по вопросам правильности исчисления налога на прибыль организаций за 2015 и 2016 годы.

Согласно [ч. 1 ст. 65](#) АПК РФ каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений.

Указанная норма АПК РФ закрепляет общее правило о бремени доказывания. Содержание данного правила определяется действием принципа состязательности в арбитражном процессе.

Последствием неисполнения этой юридической обязанности (непредставление доказательств) может стать принятие судебного акта, который не будет соответствовать интересам стороны, не представившей доказательства в полном объеме.

Достаточных и достоверных доказательств в обоснование собственных доводов Инспекцией в материалы дела не представлено.

Доказательств, позволяющих сделать вывод о разумности срока назначения в 2020 году выездной налоговой проверки по налогу на прибыль организаций за 2015 и 2016 годы, Инспекция не представила.

Ссылка налогового органа на то, что в [определении](#) Верховного Суда РФ от 16.03.2018 N 305-КГ17-19973 по делу N А40-230080/2016 оценивалось назначение повторной выездной проверки, подлежит отклонению, поскольку приводимые в данном судебном акте положения в равной степени применимы и к первоначальной выездной проверке.

Доводы заявителя жалобы не могут быть признаны состоятельными по указанным ранее основаниям, а также в силу следующего.

Суд апелляционной инстанции, принимая во внимание доводы жалобы, предложил заявителю представить в табличной форме перечень мероприятий, которые были проведены

налоговым органом с момента поступления уточненных деклараций до момента принятия решения.

Данная информация была представлена 22.11.2021 и приобщена к материалам дела 24.11.2021. Из указанных документов следует, что налоговым органом в период с 01.04.2019 (в т.ч. в рамках камеральной проверки) по 13.02.2020 проводился предпроверочный анализ в порядке [ст. ст. 90, 90.1 НК РФ](#), выраженный в виде направления поручений, требований в адрес различных организаций, в т.ч. налогоплательщика. При этом в период с 30.10.2019 по 02.06.2020 какие-либо мероприятия не проводились, что прямо следует из таблицы N 2 указанных пояснений. Материалы дела не содержат какой-либо информации о проведении налоговым органом предпроверочных мероприятий с 30.10.2019 как минимум до 18/20.03.2020 (даты приостановления вынесения решений о проведении проверок).

Значительный объем оцениваемой информации, необходимость ее анализа (в т.ч. уплаты иного налога (НДС) за иной период (2016-2018)), не могут являться основанием для несоблюдения Инспекцией принципа правовой определенности и создавать ситуации, когда добросовестный налогоплательщик, соблюдая требования действующего законодательства, сколь угодно долго, в т.ч. за пределами нормативного срока (пока проводится предпроверочный анализ) должен хранить и предоставлять документы о своей хозяйственной деятельности за уже проверенные периоды.

Каких-либо доводов, которые не были бы проверены и не учтены судом первой инстанции при рассмотрении дела и имели бы юридическое значение для вынесения судебного акта по существу, влияли бы на оценку законности и обоснованности обжалуемого решения, либо опровергали выводы арбитражного суда области, жалоба не содержит. Доводы заявителя сводятся к несогласию с установленными в решении суда обстоятельствами и их оценкой, однако иная оценка заявителем этих обстоятельств не может служить основанием для отмены принятого судебного акта.

Принимая во внимание разъяснения, изложенные в [абзаце 8 пункта 27](#) постановления Пленума Верховного Суда РФ от 30.06.2020 года N 12 "О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде апелляционной инстанции", согласно которым, суд апелляционной инстанции применительно к [части 4 статьи 170 АПК РФ](#) устанавливает, соответствуют ли выводы судов практике применения правовых норм, определенной постановлениями Пленума ВС РФ и сохранившими силу постановлениями Пленума ВАС РФ по вопросам судебной практики, постановлениями Президиума ВС РФ и сохранившими силу постановлениями Президиума ВАС РФ, а также содержащейся в обзорах судебной практики, утвержденных Президиумом ВС РФ, суд апелляционной инстанции указывает на то, что аналогичный подход выражен в [определении Верховного Суда Российской Федерации от 16.03.2018 N 305-КГ17-19973](#), [постановлении Арбитражного суда Северо-Западного округа от 20.08.2018 по делу N А21-10802/2017](#).

Нормы процессуального права, являющиеся в соответствии с [частью 4 статьи 270 АПК РФ](#) основанием для отмены судебного акта арбитражного суда первой инстанции в любом случае, судом первой инстанции не нарушены.

В силу положений [ст. 110 АПК РФ](#) судебные расходы относятся на лиц, участвующих в деле, пропорционально размеру удовлетворенных исковых требований.

В соответствии с подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 337.37 НК РФ налоговый орган освобожден от уплаты государственной пошлины.

Руководствуясь [пунктом 1 статьи 269](#), [статьей 271](#) АПК РФ,

постановил:

Решение Арбитражного суда Курской области от 30.08.2021 по делу N А35-1073/2021 оставить без изменения, апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в кассационном порядке в Арбитражный суд Центрального округа в двухмесячный срок через арбитражный суд первой инстанции.

Председательствующий судья
А.А.ПОРОНИК

Судьи
Е.А.АРИШОНКОВА
Е.В.МАЛИНА