

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

от 26 августа 2022 г. N 305-ЭС22-8615

Дело N А40-40762/2021

Резолютивная часть определения объявлена 24.08.2022.

Полный текст определения изготовлен 26.08.2022.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

Судей Антоновой М.К., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационным жалобам Инспекции Федеральной налоговой службы N 28 по городу Москве и Управления Федеральной налоговой службы по городу Москве на постановление Арбитражного суда Московского округа от 14.02.2022 по делу N А40-40762/2021 Арбитражного суда города Москвы

по заявлению общества с ограниченной ответственностью "Бэлти-Гранд" о признании недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы N 28 по городу Москве от 27.08.2020 N 2463 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения Управления Федеральной налоговой службы по городу Москве от 24.11.2020 N 21-10/181727, принятого по апелляционной жалобе общества.

В заседании приняли участие представители:

от Инспекции Федеральной налоговой службы N 28 по городу Москве - Варламов Д.В., Зимина Н.В., Шагинян Н.А.;

от Управления Федеральной налоговой службы по городу Москве - Комиссарова М.А., Шагинян Н.А.;

от общества с ограниченной ответственностью "Бэлти-Гранд" - Царев И.Л.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

как следует из материалов дела и установлено судами, по результатам камеральной налоговой проверки представленной обществом с ограниченной ответственностью "Бэлти-Гранд" (далее - общество, налогоплательщик) налоговой декларации по транспортному налогу за 2019 год Инспекцией Федеральной налоговой службы N 28 по городу Москве (далее - инспекция, налоговый орган) составлен акт и принято решение от 27.08.2020 N 2463, в соответствии с которым обществу доначислен транспортный налог в размере 455 342 рублей, кроме того налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс), в виде штрафа в размере 51 759 рублей.

Основанием для вынесения оспариваемого решения налогового органа послужило неприменение обществом при исчислении транспортного налога за 2019 год повышающих коэффициентов, установленных для определенных моделей автомобилей, принадлежащих налогоплательщику на праве собственности.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по городу Москве (далее - управление) от 24.11.2020 N 21-10/181727 решение инспекции оставлено без изменения, апелляционная жалоба общества - без удовлетворения.

Несогласие общества с указанными решениями налоговых органов послужило основанием для обращения в арбитражный суд с соответствующим требованием.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 09.06.2021, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.10.2021, в удовлетворении заявленного обществом требования отказано.

При рассмотрении спора суды первой и апелляционной инстанций руководствовались положениями статей 357 - 362 Налогового кодекса, Приказом Министерства промышленности и торговли Российской Федерации от 28.02.2014 N 316 (далее - приказ Минпромторга России N 316), разъяснениями Министерства финансов Российской Федерации, Департамента автомобильной промышленности и железнодорожного машиностроения Минпромторга России и признали правомерным применение повышающих коэффициентов при исчислении транспортного налога в отношении принадлежащих обществу автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб., соответствующих позициям, указанным в Перечне легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб. для налогового периода 2019 года (далее - Перечень) под определенным номером, но прямо не поименованным в указанном Перечне.

Арбитражный суд Московского округа постановлением от 14.02.2022 судебные акты судов первой и апелляционной инстанций отменил, дело направил на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

Отменяя принятые по делу судебные акты первой и апелляционной инстанций, суд округа признал ошибочным вывод о необходимости применения повышающих коэффициентов при исчислении транспортного налога в отсутствие спорной модели автомобиля в Перечне, даже если данная модель соответствует позиции, указанной в Перечне под определенным номером.

По мнению суда кассационной инстанции, такой подход не соответствует ранее высказанным в ряде решений Конституционного Суда Российской Федерации выводам, так как порождает неопределенность, сомнения и неясность норм налогового законодательства, что может привести к произволу государственных органов и должностных лиц в их отношениях с налогоплательщиками. Это не соответствует также основным началам налогового законодательства, изложенным в части 6 статьи 3 Налогового кодекса, согласно которым акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он должен платить.

В кассационных жалобах, поданных в Верховный Суд Российской Федерации, инспекция и управление, ссылаясь на существенные нарушения судом кассационной инстанции норм материального права, просят отменить состоявшийся по делу судебный акт окружного арбитражного суда.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 17.07.2022 кассационные жалобы налоговых органов вместе с делом переданы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В отзыве на кассационную жалобу общество просит оставить обжалуемое постановление суда округа без изменения, а кассационные жалобы инспекции и управления без удовлетворения.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации находит состоявшийся по делу судебный акт кассационной инстанции подлежащим отмене, а решение арбитражного суда первой и постановление суда апелляционной инстанций - оставлению в силе по следующим основаниям.

Согласно положениям статьи 358 Налогового кодекса объектом налогообложения при исчислении транспортного налога признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Налоговая база, как установлено в подпункте 1 пункта 1 статьи 359 Налогового кодекса, определяется в отношении транспортных средств, имеющих двигатели (за исключением транспортных средств, указанных в подпункте 1.1 пункта 1 статьи 359 настоящего Кодекса) - как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение соответствующей налоговой базы и налоговой ставки, если иное не предусмотрено статьей 362 Налогового кодекса. Так, исчисление суммы налога производится с учетом повышающего коэффициента (в редакции, действовавшей в рассматриваемый налоговый период):

1,1 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн до 5 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 3 лет;

2 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн до 10 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;

3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 млн до 15 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;

3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 млн руб., с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

Таким образом, применение повышающего коэффициента при исчислении транспортного налога поставлено в зависимость исключительно от двух критериев: средней стоимости транспортного средства и года выпуска.

Установление порядка расчета средней стоимости легковых автомобилей возложено на федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере торговли.

Так, Приказом Минпромторга России N 316 утвержден Порядок расчета средней стоимости легковых автомобилей в целях Главы 28 Налогового кодекса, согласно которому указанный расчет основывается на определении средней стоимости автомобилей исходя из рекомендованных производителями и/или уполномоченными лицами производителей автомобиля розничных цен на автомобили данной марки, модели и года выпуска соответствующих базовых версий автомобилей по состоянию

на 1 июля и 1 декабря соответствующего налогового периода (формула N 1) либо по состоянию на 31 декабря соответствующего налогового периода, указанных в российских каталогах (формула N 2).

Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб., соответствующий установленным критериям, размещается не позднее 1 марта очередного налогового периода на официальном сайте федерального органа исполнительной власти в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет".

Из положений статьи 362 Налогового кодекса и разработанной во исполнение данной нормы методики расчета средней стоимости легковых автомобилей следует, что в Перечень транспортных средств подлежали включению автомобили определенной марки и модели, средняя стоимость базовой версии которых превышала 3 млн руб. Следовательно, отсутствие в Перечне детализированного описания соответствующей марки и модели автомобиля либо автомобиля более дорогостоящей комплектации не освобождает налогоплательщика от применения повышенного коэффициента, при соответствии принадлежащего на праве собственности транспортного средства обязательным критериям, установленным Налоговым кодексом.

В ходе рассмотрения дела судами первой и апелляционной инстанций установлено, что принадлежащие обществу автомобили по стоимости и году выпуска соответствовали требованиям статьи 362 Налогового кодекса для включения в налоговую базу при исчислении транспортного налога с применением повышающих коэффициентов. Доказательств обратного заявитель в материалы дела не представил. Марки и модели спорных транспортных средств также соответствовали маркам и моделям, указанным в названном Перечне. В свою очередь дополнительные опции в комплектации принадлежащих обществу транспортных средств не изменили базовые характеристики автомобилей, учитываемых федеральным исполнительным органом власти при формировании Перечня.

В отношении автомобиля Mercedes-Benz S 400 4 MATIC, двигатель 2996 куб. см налоговый орган в оспариваемом решении указал, что данный автомобиль соответствует описанию модели легкового автомобиля Mercedes-Benz S 400 4 MATIC длинная база (позиция 354 Перечня легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн до 10 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет).

В отношении автомобиля Toyota Land Cruiser 200 Excalibur (8D), двигатель 4461 куб. см налоговый орган установил, что указанный автомобиль соответствует описанию модели легкового автомобиля Toyota LC 200 4.5D Comfort, тип двигателя дизель, объем двигателя 4 461 куб. см, приведенному по позиции 374 Перечня автомобилей средней стоимостью от 3 млн до 5 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 3 лет.

Принадлежащий налогоплательщику автомобиль Toyota Land Cruiser 200 Elegance (D4) двигатель 4461 куб. см соответствует описанию модели легкового автомобиля Toyota LC 200 4.5D Comfort, тип двигателя дизель, объем двигателя 4461 куб. см, приведенному по позиции 374 Перечня автомобилей средней стоимостью от 3 млн до 5 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 3 лет.

Суды первой и апелляционной инстанций приняли во внимание, что согласно официальному сайту импортера автомобилей марки Toyota (<https://www.toyota.ru>) комплектации Elegance и Excalibur являются более дорогостоящими, чем комплектация Comfort, указанная в Перечне, в связи с чем налоговый орган обоснованно применил к спорным автомобилям Toyota Land Cruiser 200 Elegance и Toyota Land Cruiser 200 Excalibur (8D) повышающий коэффициент 1,1.

В отношении автомобиля Mercedes-Benz S 350D 4 MATIC, двигатель 2987 куб. см, налоговый орган установил, что указанный автомобиль соответствует описанию модели легкового автомобиля Mercedes-Benz S 350 d 4MATIC длинная база (позиция 351 Перечня легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн до 10 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет).

Автомобиль Mercedes-Benz GL S 350D 4 MATIC, двигатель 2987 куб. см, принадлежащий обществу, соответствует описанию модели легкового автомобиля Mercedes-Benz GLS 350 D 4 MATIC OC (позиция 312 Перечня легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн до 10 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет).

Суды первой и апелляционной инстанций согласились также с позицией налогового органа о том, что автомобиль Mercedes-Benz AMG S 63 4 MATIC, двигатель 5461 куб. см соответствует описанию модели легкового автомобиля Mercedes-AMG S 63 4 MATIC L (позиция 74 Перечня легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн до 10 млн рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет), а автомобиль AUDI Q5, двигатель 1984 куб. см соответствует описанию модели легкового автомобиля AUDI Q5 quattro 45 TFSI R4 183 кВт S tronic (позиция 18 Перечня легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн до 5 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 3 лет).

В отношении автомобиля Lexus LX 570 LUXURY 21+ (7G), двигатель 5663 куб. см, налоговый орган в оспариваемом решении указал, что данный автомобиль соответствует описанию модели легкового автомобиля Lexus LX 570 5.7 Premium + (позиция 262 Перечня легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн до 10 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет).

Автомобили Lexus LX 570 Superior, двигатель 5663 куб. см и Lexus LX 570 Black Vision, двигатель 5663 куб. см соответствуют описанию модели Lexus LX 570 5.7 Premium + (позиция 262 Перечня легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн до 10 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет).

По смыслу статей 57, 71 (пункт "з") и 75 (часть 3) Конституции Российской Федерации нормативно-правовое регулирование в сфере налогов и сборов относится к компетенции законодателя, который обладает достаточно широкой дискрецией в выборе конкретных направлений и содержания налоговой политики, самостоятельно решает вопрос о целесообразности налогообложения тех или иных экономических объектов, руководствуясь при этом конституционными принципами регулирования экономических отношений (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 22 июня 2009 года N 10-П, Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 16 июля 2009 года N 939-О-О).

При установлении конкретного налога федеральный законодатель, исходя из необходимости ясного и непротиворечивого урегулирования законом всех существенных элементов налогообложения, самостоятельно выбирает и определяет обусловленные экономическими характеристиками этого налога параметры его элементов, в том числе состав налогоплательщиков и объектов налогообложения, виды налоговых ставок, продолжительность налогового периода, стоимостные и (или) количественные показатели, необходимые для определения налоговой базы, а также порядок исчисления налога, обеспечивающий расчет суммы налога, подлежащей уплате в бюджет (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 1 июля 2015 года N 19-П, от 28 ноября 2017 года N 34-П, от 21 декабря 2018 года N 47-П и др.).

Определение понятного и непротиворечивого порядка уплаты налога не исключает из правил налогообложения категорий, содержание которых в составе различных правоотношений определяет их корреспонденция с нормативно установленными критериями без полного перечисления элементов соответствующей категории, в том числе применительно к видам деятельности, со спецификой которых связаны особенности налогового обязательства. Конституционно-правовое требование определенности правового регулирования в такого рода случаях, как отмечал Конституционный Суд Российской Федерации, может быть обеспечено выявлением взаимосвязей среди правовых предписаний, в частности в судебном разъяснении их применения (постановления от 11 ноября 2003 года N 16-П, от 14 апреля 2008 года N 7-П, от 5 марта 2013 года N 5-П, от 23 мая 2013 года N 11-П и от 28 ноября 2017 года N 34-П, от 31 марта 2022 года N 13-П). При этом, хотя все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (пункт 7 статьи 3 Налогового кодекса), это не снимает с него обязанности учитывать такие взаимосвязи.

Принимая во внимание данные правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации, учитывая то обстоятельство, что соответствующие нормы главы 28 Налогового кодекса содержат исчерпывающие критерии, позволяющие исчислить налог с применением утвержденного Порядка и Перечня, и применение повышающих коэффициентов обусловлено необходимостью дополнительного налогообложения престижного, демонстративного потребления, в том числе, повышения налоговой нагрузки на собственников дорогостоящих транспортных средств, Судебная коллегия считает, что у суда округа отсутствовали основания для вывода о наличии неясностей, противоречий и неопределенности в рассматриваемом вопросе, а потому ссылка на статью 3 Налогового кодекса, как основание для отмены судебных актов и направления дела на новое рассмотрение в суд первой инстанции, необоснованна. Принимая во внимание изложенное, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что оспариваемое постановление Арбитражного суда Московского округа по данному делу подлежит отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а судебные акты арбитражных судов первой и апелляционной инстанций подлежат оставлению в силе. Руководствуясь статьями 176, 291.11 - 291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

постановление Арбитражного суда Московского округа от 14.02.2022 по делу N А40-40762/2021 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 09.06.2021 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.10.2021 по тому же делу оставить в силе.

Председательствующий судья
Т.В.ЗАВЬЯЛОВА

Судьи
М.К.АНТОНОВА
Д.В.ТЮТИН

