

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ПРАВОВЫЕ ПРОБЛЕМЫ УКРЕПЛЕНИЯ РОССИЙСКОЙ ГОСУДАРСТВЕННОСТИ

Часть 61



Издательство Томского университета
2014

звляет рассматривать проекты бюджетов в рамках долгосрочного прогноза бюджетов.

3) После официального опубликования закона о бюджете и утверждения долгосрочного прогноза социально-экономического развития на период, соответствующий периоду действия бюджетной стратегии, утверждается высшим исполнительным органом власти.

Прогнозирование параметров бюджетной системы Российской Федерации на долгосрочный период позволит оценивать финансовые возможности для принятия новых и исполнения действующих расходных обязательств, учитывать последствия реализации реформ, их влияние на сбалансированность бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в долгосрочном периоде. Долгосрочное бюджетное планирование позволит перейти к полноценному использованию программно-целевых методов управления за счет повышения предсказуемости и стабильности расходов на реализацию государственных (муниципальных) программ.

К ВОПРОСУ О НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЕ В СВЕТЕ ВОЗМЕЩЕНИЯ НДС

Н.В. Панкратова

Налоговые вычеты по НДС представляют собой особую процедуру уменьшения суммы налога, исчисленного налогоплательщиком, со всех объектов налогообложения за истекший налоговый период, на установленные налоговым законодательством суммы. Право на применение налогоплательщиком налоговых вычетов закреплено п. 1 ст. 171 НК РФ¹. Порядок применения вычетов установлен ст. 172 НК РФ. Вычетам подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов. Налогоплательщик обязан подтвердить правомерность применения налоговых вычетов по НДС документально в виде предоставления надлежащим образом оформленных счет-фактур, а также первичных документов, под-

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2013) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

тверждающих принятие на учет приобретенных товаров. Требования о соблюдении порядка оформления первичных учетных документов относятся не только к наличию всех установленных реквизитов, но и к достоверности сведений, которые в них содержатся.

Практика рассмотрения арбитражными судами дел об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов, связанных с проверкой обоснованности налоговой выгоды по сделкам с контрагентами, налоговая добросовестность которых сомнительна, исходит из презумпции добросовестности налогоплательщика и иных участников правоотношений. Понятие «добросовестность налогоплательщика» было введено в судебную практику еще в 2001 г.¹ и достаточно быстро превратилось в универсальный инструмент общения налоговиков с компаниями по обширному кругу вопросов. Позднее в Определении от 18.01.2005 №36-О Конституционный суд РФ² указал на недопущение универсализации понятия «добросовестность налогоплательщика», поскольку в этом Определении дается разъяснение по вопросу применения налоговых санкций в сфере правоотношений, возникающих между налогоплательщиками и кредитными организациями, и им нельзя руководствоваться в иных правоотношениях. Впоследствии для закрепления и универсализации применения понятия «добросовестность налогоплательщика» Пленум ВАС РФ принял постановление³, которым было введено понятие налоговой выгоды, ранее отсутствующее в законодательстве.

Налоговая выгода – это любое уменьшение налогоплательщиком размера налогового обязательства, соответственно правомерные действия по заявлению льготы, отнесению в состав расходов при исчислении налогов определенных затрат. Предполагается, что дей-

¹ По ходатайству Министерства Российской Федерации по налогам и сборам о разъяснении Постановления Конституционного суда Российской Федерации от 12 октября 1998 года по делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»: Определение Конституционного Суда РФ от 25.07.2001 № 138-О // Собрание законодательства РФ. 2001. № 32. Ст. 3410.

² Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «Нефтяная компания «ЮКОС» на нарушение конституционных прав и свобод положениями пункта 7 статьи 3 и статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного суда РФ от 18.01.2005 № 36-О // Вестник Конституционного суда РФ. 2005. № 3.

³ Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды: Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 // Вестник ВАС РФ. 2006. № 12.

ствия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, достоверны. Представление в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения в этих документах неполны, недостоверны и (или) противоречивы. Таким образом, фактически ВАС РФ сформулирована презумпция обоснованности налоговой выгоды при условии ее документального подтверждения.

Вместе с тем ВАС РФ допустил возможность оценки судом обстоятельств, при которых налоговая выгода может быть признана необоснованной. Как необоснованная, налоговая выгода может быть расценена в ситуациях, когда, в частности, хозяйственные операции учтены организацией не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или они не были связаны с разумными экономическими причинами и иными целями делового характера, если выгода получена вне реальной предпринимательской деятельности¹. Пунктом 10 Постановления предусмотрено, что факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом в силу взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом. Указанная позиция ВАС РФ полностью корреспондирует с выводами Конституционного суда РФ², который указал, что налогоплательщик не несет ответственности за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет. Правоприменительные органы не могут истолковывать понятие «добросо-

¹ См.: п. 3, 4 Постановления Пленума ВАС РФ № 53 от 12.10.2006.

² Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Экспорт-Сервис» на нарушение конституционных прав и свобод положениями абзаца первого пункта 4 статьи 176 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного Суда РФ от 16.10.2003 № 329-О (документ опубликован не был).

вестные налогоплательщики» как возлагающее на налогоплательщиков дополнительные обязанности, не предусмотренные действующим законодательством.

Обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия налоговым органом ненормативного акта, оспариваемого в суде, возлагается на налоговый орган. При рассмотрении в арбитражном суде налогового спора налоговым органом могут быть представлены в суд доказательства необоснованного возникновения у налогоплательщика налоговой выгоды. Налоговая выгода признается обоснованной, если имеющимися в деле доказательствами подтверждается фактическое осуществление деятельности, совершение сделок, в связи с которыми налогоплательщик заявляет о праве на получение налоговой выгоды в виде налоговых вычетов по НДС, даже если контрагент налогоплательщика обладает различными признаками недобросовестности.

ВЗЫСКАНИЕ НАЛОГОВ, ПЕНИ, НАЛОГОВЫХ ШТРАФОВ С ОРГАНИЗАЦИИ, НАХОДЯЩЕЙСЯ В СТАДИИ ЛИКВИДАЦИИ

Ю.М. Сулимская

В силу п. 4 ст. 44 НК РФ¹ обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается с ликвидацией организации-налогоплательщика после проведения ликвидационной комиссией всех расчетов с бюджетами (внебюджетными фондами) в соответствии со ст. 49 НК РФ. В случае ликвидации организации ст. 49 НК РФ предусмотрен особый порядок исполнения налоговой обязанности, согласно которому обязанность по уплате налогов (пеней, штрафов) исполняется ликвидационной комиссией за счет денежных средств ликвидируемой организации. Очередность исполнения обязанностей по уплате налогов среди расчетов с другими кредиторами определяется гражданским законодательством Российской Федерации. Процедура взимания налоговых платежей урегулирована ст. 46–48 НК РФ.

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2013) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.