

Практика рассмотрения налоговых споров Верховным судом Российской Федерации в условиях санкций

М. В. Окорок

магистрант кафедры гражданско-правовых дисциплин
РЭУ им. Г. В. Плеханова.

Адрес: ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова»,
109992, Москва, Стремянный пер., д. 36.
E-mail: m-okorokov@mail.ru

Practice of Consideration of Tax Disputes by the Supreme Court of the Russian Federation under Sanctions

M. V. Okorokov

Postgraduate Student of the Department
of Civil Law Disciplines of the PRUE.

Address: Plekhanov Russian University of Economics, 36 Stremyanny Lane,
Moscow, 117997, Russian Federation.
E-mail: m-okorokov@mail.ru

Аннотация

В данной статье приведен анализ налоговых споров, рассмотренных Верховным Судом Российской Федерации за весь период его работы, отмечены категории споров, которым Верховным Судом Российской Федерации уделено больше внимания как до, так и после ужесточения санкций в отношении Российской Федерации. Основной категорией споров, которой Верховным Судом РФ уделено наибольшее внимание в период с 2022 года, являются дела, связанные с получением налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды. В статье также рассматриваются правовые позиции Верховного Суда Российской Федерации, которые применяются при рассмотрении налоговых споров. К ним относятся: установление действительных налоговых обязательств; правовые позиции, основанные на принципе правовой определенности; недопустимость отказа в осуществлении прав только по формальным основаниям. По каждой правовой позиции приводятся примеры судебных дел, рассмотренных Верховным Судом Российской Федерации в период повышенных санкций в отношении Российской Федерации. Также приводится пример применения рассмотренной правовой позиции Верховного Суда Российской Федерации нижестоящими инстанциями. В статье отмечается, что правовые позиции Верховного Суда Российской Федерации являются весьма важным для защиты интересов добросовестных налогоплательщиков и содействуют предотвращению чрезмерного давления со стороны налоговых органов на налогоплательщиков в условиях санкций.

Ключевые слова: позиция Верховного Суда Российской Федерации, категории налоговых споров, статистика рассмотрения налоговых споров, необоснованная налоговая выгода, налоговая практика Верховного Суда Российской Федерации.

Abstract

The article describes the methods of legal regulation of the construction and operation of light rail transport systems in foreign countries - the USA, Germany, Italy, Japan and Kazakhstan. The results of the study of modern standards governing mainline urban rail electric transport can be useful for improving and improving similar standards in the Russian Federation. The features of approaches to the legal consolidation and classification of types of light rail transport are defined and summarized. Logical, comparative, empirical, analytical, historical-legal, descriptive and other methods were used as the main methods of cognition during the research. The scientific novelty of the study was the following conclusions: firstly, despite the commonality of technical solutions and approaches to the operation of light rail transport systems, their legal regulation is unique and individual for each individual country; secondly, most acts contain technical solutions recommended or required in a particular industry; thirdly, in all In the studied countries, legislation allows for the emergence of new forms of public transport, if there is currently no regulation of a new type of transport, then the laws fix the

application to it of the most general formulations of transport laws in general, or laws on any particular type of transport.

Keywords: position of the Supreme Court of the Russian Federation, categories of tax disputes, statistics of tax disputes, unjustified tax benefit, tax practice of the Supreme Court of the Russian Federation.

В 2024 г. исполняется 10 лет с того момента, как Верховный суд Российской Федерации стал высшим судебным органом по разрешению экономических споров и иных дел, рассматриваемых арбитражными судами в Российской Федерации. За это время Верховным судом сформировано множество правовых позиций по налоговым спорам, которые применяются как нижестоящими судами, так и налоговыми органами.

На основе проведенного анализа судебной практики по налоговым спорам за 10 лет предлагается рассмотреть, каким вопросам Верховным Судом было уделено больше внимания до и после ужесточения санкций в отношении Российской Федерации.

Следует отметить, что анализ проводился на основании ряда судебных актов Верховного Суда Российской Федерации, в числе которых назовем следующие:

- определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда Российской Федерации по рассмотрению конкретных споров;
- обзоры судебной практики Верховного Суда Российской Федерации, утвержденные Президиумом Верховного суда Российской Федерации;
- тематические обзоры Верховного суда Российской Федерации, утвержденные Президиумом Верховного суда Российской Федерации.

Категории налоговых споров, рассмотренных Верховным Судом Российской Федерации

Условно все налоговые споры, рассмотренные Верховным Судом Российской Федерации, можно разделить на следующие категории:

- необоснованная налоговая выгода;
- налоговые проверки;
- возврат переплаты;
- международное налогообложение;
- налоги.

Рассмотрим каждую из них подробнее.

Необоснованная налоговая выгода

Первая категория дел посвящена вопросам, связанным с получением налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды. В указанную категорию входят споры по выявлению налоговыми инспекциями фирм-однодневок,

которые искусственно внедряются в цепочку поставок с целью увеличения стоимости товаров (работ/услуг) и, как следствие, увеличивают расходы по налогу на прибыль организаций и вычеты по НДС, а в некоторых случаях факт передачи товаров (работ или услуг) и вовсе отсутствует.

К этой категории споров также относятся вопросы, связанные с «дроблением» бизнеса на разные юридические лица или ИП с целью сохранения наиболее выгодного режима налогообложения – упрощенной системы налогообложения (далее – УСН).

Таким образом, по данной категории споров рассматриваются различные схемы, связанные с незаконной оптимизацией налогов.

В 2014–2021 гг. в среднем ежегодно рассматривалось 3 спора, в 2021 г. было рассмотрено наибольшее количество данных споров – 6. В период действия повышенных санкций в отношении России было рассмотрено в 2022 г. 5 споров, а в 2023 г. – 13 споров.

Налоговые проверки

К данной категории относятся споры, связанные с процессуальными нарушениями сроков проведения проверок со стороны налоговых органов, ущемлением прав налогоплательщиков, обжалованием результатов проверок и др.

В 2014–2021 гг. в среднем ежегодно рассматривалось 4,5 спора. В 2022–2023 гг. – 3 спора.

Возврат переплаты

Данная категория споров представляет собой достаточно большой массив споров в арбитражных судах Российской Федерации. По указанной категории споров налогоплательщики доказывают наличие переплаты, подтверждают дату ее возникновения и получения сведений о ее наличии.

В 2014–2021 гг. в среднем ежегодно рассматривалось 2 спора. В 2022–2023 гг. такая категория споров не рассматривалась.

Международное налогообложение

Как правило, к данной категории относятся споры о применении пониженных ставок налогов, предусмотренных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения.

В 2014–2021 гг. в среднем ежегодно рассматривалось 4,5 спора, в 2017 г. количество рассмотренных споров было наибольшим – 20. Однако в 2022–2023 гг. в среднем было рассмотрено по одному спору в год.

Налоги

В данную категорию входят споры, непосредственно связанные с налогами (НДС, налог на прибыль организаций, НДФЛ, УСН, НДПИ, налог на имущество организаций, земельный налог), в частности, о налоговых ставках, облагаемых операциях и т. д.

В 2014–2021 гг. в среднем ежегодно по каждому налогу рассматривалось 3 спора. В 2022–2023 гг. – 1,3 спора в год.

На основании этих данных можно сделать вывод, что в условиях санкций Верховный Суд:

1) уделяет заметно меньше внимания вопросам, связанным с международным налогообложением. Вероятно, это объясняется тем, что Президент Российской Федерации приостановил ряд соглашений об избежании двойного налогообложения с недружественными странами;

2) незначительно сократил количество дел, входящих в следующие категории споров: а) налоговые проверки; б) возврат переплаты; в) споры, непосредственно связанные с налогами;

3) уделяет особое внимание вопросам, связанным с получением отдельными налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды.

Более подробная статистика дел по налоговым спорам, рассмотренных Верховным Судом Российской Федерации, представлена в табл. 1.

Таблица 1

Количество дел по налоговым спорам, рассмотренных Верховным судом Российской Федерации

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
ННВ	1	3	4	4	1	1	3	6	5	13	0
Проверки	0	4	8	6	6	4	3	5	2	4	1
Переплата	0	0	3	2	1	2	5	3	0	0	0
Международное	1	0	2	20	6	1	4	2	0	2	0
НДС	2	11	15	8	18	11	3	7	5	1	0
УСН и иные	0	2	0	4	25	2	3	2	2	4	0
Прибыль	1	3	3	9	7	10	1	4	1	2	0
НДФЛ	0	2	0	1	2	1	0	1	0	0	0
Имущество	0	1	1	3	7	4	0	7	2	3	0
Земельный	0	2	3	4	1	0	4	3	3	3	1
НДПИ	0	0	2	0	0	0	0	0	0	2	1
Транспортный	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0
Итого:	5	28	41	61	74	36	26	40	21	34	3
ВСЕГО:											369

Правовые позиции Верховного Суда Российской Федерации

Можем ли мы на основании всего вышеизложенного сказать, что Верховный Суд Российской Федерации, образно выражаясь, «закручивает гайки»? Для черных и серых схем ухода от налога – однозначно да! А что касается добросовестных налогоплательщиков, то Верховный Суд Российской Федерации придерживается совершенно противоположного подхода, что вы-

ражается в применяемых им правовых позициях. Предлагаем рассмотреть некоторые из них.

Установление действительных налоговых обязательств

В судебных актах Верховного Суда Российской Федерации рассматриваемая правовая позиция встречается в различных вариациях, среди которых можно назвать следующие:

- установление действительных налоговых обязательств¹;
- установление действительного размера обязательств по уплате налогов²;
- определение объема прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции³;
- доначисление суммы налога, подлежащего уплате в бюджет таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом⁴;
- применение налоговой реконструкции⁵.

Для целей данной работы предлагается использовать самый емкий и точно раскрывающий суть правовой позиции термин «установление действительных налоговых обязательств», имеющий наиболее длительную историю правового применения и не ограничивающийся только вопросами, связанными с необоснованной налоговой выгодой. Кроме того, в науке российского налогового права в настоящее время представляется не вполне исследованным термин «налоговая реконструкция» [5] несмотря на его растущую популярность.

Следует отметить, что данная правовая позиция и основы концепции налоговой реконструкции, в частности, как отмечает А. А. Копина, были изложены в пункте 7 Постановления Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации (далее – ВАС РФ) от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» [2]. В данном пункте ВАС РФ установил, что «если суд на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей

налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции»⁶.

Как справедливо отмечено Е. А. Цветковой, данный подход впоследствии был последовательно отражен и в иных постановлениях: сначала ВАС РФ, а затем Судебной коллегией по экономическим спорам Верховного суда Российской Федерации. Так, в пункте 7 Постановления Пленума ВАС РФ от 10 апреля 2008 г. № 22 было сказано, что оценка налоговых последствий финансово-хозяйственных операций, совершенных во исполнение сделок, должна производиться налоговыми органами в порядке, предусмотренном налоговым законодательством. Если арбитражный суд пришел к выводу, что организация для целей налогообложения отразила операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем ее прав и налоговых обязанностей исходя из подлинного содержания спорной операции. Впоследствии Президиум ВАС РФ разъяснил, что налоговые последствия влекут за собой не сами гражданско-правовые сделки, а совершаемые во исполнение этих сделок финансово-хозяйственные операции, отражаемые в бухгалтерском учете [4].

Однако наиболее часто данная правовая позиция стала появляться в судебных актах именно в период деятельности Верховного суда Российской Федерации.

Определенный импульс рассматриваемая правовая позиция получила после принятия Федерального закона от 18 июля 2017 г. № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации». Данным Федеральным законом в Налоговый кодекс Российской Федерации (далее – НК РФ) была введена статья 54.1, в которой установлено, что «не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности

¹ Определение Верховного суда Российской Федерации от 23 декабря 2022 г. по делу № А63-18516/2020 ИП Шупиков А. Н. – URL: www.my.arbitr.ru

² Определение Верховного Суда Российской Федерации от 4 марта 2024 г. по делу № А06-461/2022 «Понизовье МДЦ». – URL: www.my.arbitr.ru

³ Определение Верховного Суда Российской Федерации от 23 марта 2022 г. по делу № А66-1735/2019 «Монтажстрой». – URL: www.my.arbitr.ru

⁴ Определение Верховного Суда Российской Федерации от 19 июля 2023 г. по делу № А40-21941/2022 «Татнефть-АЗС-Запад». – URL: www.my.arbitr.ru

⁵ Определение Верховного Суда Российской Федерации от 21.07.2022 по делу № А29-2698/2020 «Оптимастрой». – URL: www.my.arbitr.ru

⁶ Постановление Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». – URL: <https://www.consultant.ru/>

таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика».

В связи со вступлением в силу статьи 54.1 НК РФ Федеральной налоговой службой было опубликовано письмо от 31 октября 2017 г. № ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации». В нем установлено, что налоговый орган не определяет расчетным путем объем прав и обязанностей налогоплательщика, допустившего искажение действительного экономического смысла финансово-хозяйственной операции [1].

В последующем Федеральная налоговая служба опубликовала новое письмо от 10 марта 2021 г. № БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации» с перечнем необходимых условий, при соблюдении которых налоговые органы обязаны устанавливать действительные налоговые обязательства налогоплательщиков.

Достаточно сильное влияние на формирование данной правовой позиции оказал Конституционный суд Российской Федерации, неоднократно обращая внимание на необходимость установления налоговыми органами действительных налоговых обязательств, например, в Определении от 27 февраля 2018 г. № 526-О. Так, Е. А. Цветкова отмечает, что, согласно правовой позиции Конституционного суда Российской Федерации, при выявлении фактов об искажении сведений об экономической деятельности налогоплательщика налоговый орган обязан доначислить суммы налога, подлежащие уплате в бюджет так, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом, и определить размер способом, согласующимся с экономическими условиями деятельности налогоплательщика [4].

Верховный суд Российской Федерации, неоднократно использовал данную правовую позицию, при этом в период повышенных санкций в отношении Российской Федерации данная правовая позиция применяется им значительно чаще, в том числе неоднократно упоминается в различных вариантах в «Обзоре практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды», утвержденном Президиумом Верховного суда Российской Федерации от 13 декабря 2023 г.

Далее в работе приведены примеры применения Верховным судом Российской Федерации указанных правовых позиций в период действия в отношении Российской Федерации наибольших санкций.

В первом примере Верховный суд Российской Федерации рассмотрел дело № А06-461/2022, в котором организация не включила в базу для исчисления страховых взносов выплаченную своим работникам компенсацию за использование личного имущества (рыболовных снастей, лодок и др.). Инспекция доначислила страховые взносы на данную компенсацию по ставке 30%, отклонив довод о том, что для субъектов малого предпринимательства установлены пониженные тарифы страховых взносов.

При рассмотрении данного дела Верховный суд отметил, что руководитель инспекции при рассмотрении материалов проверки не вправе ограничиваться только содержанием декларации, но обязан устанавливать действительный размер недоимки с учетом сведений и документов, предоставленных с возражениями. В случае спора об учете льготы руководитель налогового органа не должен избирать более обременительный вариант определения размера недоимки. Поскольку данная правовая позиция не была учтена нижестоящими судами, дело было направлено на новое рассмотрение¹.

Во втором примере Верховный суд Российской Федерации рассмотрел дело № А63-18516/2020, обстоятельства которого заключаются в том, что предприниматель имитировал работу своей супруги, зарегистрированной в качестве индивидуального предпринимателя, чтобы сохранить возможность платить налоги по упрощенной системе налогообложения.

Верховный суд в Определении от 23 декабря 2022 г. отметил, что суммы налогов, уплаченные участниками группы в отношении дохода от искусственно разделенной деятельности, должны учитываться при определении размера налоговой обязанности (недоимки) организатора группы. Дело также было направлено на новое рассмотрение².

¹ Определение Верховного суда Российской Федерации от 4 марта 2024 г. по делу № А06-461/2022 «Понизовье МДЦ». – URL: www.my.arbitr.ru

² Определение Верховного суда Российской Федерации от 23 декабря 2022 г. по делу № А63-18516/2020 ИП Шупиков А.Н. – URL: www.my.arbitr.ru

Правовые позиции, основанные на принципе правовой определенности

Поскольку налоговые правоотношения являются публично-правовыми, то соблюдение указанного принципа обеспечивается Верховным судом и при рассмотрении налоговых споров.

Как неоднократно было подчеркнуто Конституционным судом Российской Федерации, в силу принципа правовой определенности, выступающего одним из элементов правового государства, с учетом конституционных гарантий свободы экономической деятельности, охраны частной собственности, запрета несоразмерного ограничения прав частных лиц¹ налогоплательщики должны иметь возможность в разумных пределах предвидеть последствия своего поведения и быть уверенными в неизменности своего официального статуса, приобретенных прав и в том, что касается размера налоговой обязанности, полноты и правильности ее исполнения.

Д. В. Тютин отмечает, что правовая определенность отражается в поведении, ожидаемом от субъектов права (детерминированном в том числе нормами права). В частности, правовая определенность должна заключаться в точных, непротиворечивых и исполнимых правоприменительных актах, исходящих от органов власти².

В качестве примера использования Верховным судом Российской Федерации правовых позиций, основанных на принципе правовой определенности, отметим Определение от 24 октября 2022 г. по делу № А41-57693/2021. В данном случае Верховный Суд Российской Федерации рассмотрел дело, в котором организация, участвующая в космической деятельности, обратилась за получением налоговых вычетов и получила отказ по той причине, к товарам в области космической деятельности при реализации должна применяться ставка налога 0 процентов (подпункт 5 пункта 1 статьи 164 НК РФ).

При рассмотрении дела установлено, что экономический источник для вычета (возмещения) налога в бюджете создан. Из условий договоров не вытекало, что поставщики обязаны оформлять документы, предусмотренные подпунктом 4 пункта 7 статьи 165 НК РФ, т. к. дан-

ная продукция не требовала обязательной сертификации. Верховный суд Российской Федерации отметил, что, отправляя дело на новое рассмотрение без надлежащих оснований, суд округа нарушил принцип правовой определенности. Требование общества о признании недействительным решения по результатам налоговой проверки удовлетворено³.

В качестве следующего примера приведем Определение Верховного суда Российской Федерации от 5 июля 2021 г. по делу № А21-10479/2019, которое было рассмотрено до начала действий в отношении Российской Федерации наибольших санкций, но имеет непосредственное отношение к делам, рассматриваемым арбитражными судами в данный период.

Как следует из обстоятельств данного дела, налоговый орган обратился в суд с заявлением о взыскании с организации доначисленных по решению камеральной налоговой проверки суммы налога, пени и штрафа. При этом налоговым органом при проведении проверки были нарушены сроки, в связи с чем организация полагала, что инспекция потеряла право на взыскание данных сумм.

Верховный суд Российской Федерации, рассматривая данное дело, отметил, что судебная практика признает общие итоговые цели регламентации сроков взыскания налогов, равно как и сроков проведения налоговых проверок, поскольку направлена на достижение равновесия интересов участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, на обеспечение правовой определенности.

Основываясь на действующих нормах НК РФ, Верховный суд Российской Федерации установил, что налоговый орган теряет право на взыскание с налогоплательщика сумм налога, пени и штрафа, если допустил нарушение срока проведения данной проверки более чем на два года⁴.

На примере конкретного дела хочется отметить, что принципы, которые ложатся в основу судебных актов Верховного суда Российской Федерации, не всегда находят отклик в нижестоящих судебных инстанциях.

¹ Статьи 34 и 35, часть 3 статьи 55 Конституции Российской Федерации.

² Тютин Д. В. Налоговое право : Курс лекций (подготовлен для системы КонсультантПлюс, 2020).

³ Определение Верховного суда Российской Федерации от 24 октября 2022 г. по делу № А41-57693/2021 НПО им. С. А. Лавочкина. – URL: www.my.arbitr.ru

⁴ Определение Верховного Суда Российской Федерации от 5 июля 2021 г. по делу № А21-10479/2019 «Неринга». – URL: www.my.arbitr.ru

Так, по состоянию на 22 августа 2023 г. в Арбитражном суде Московского округа за год было рассмотрено восемь дел о нарушениях налоговыми органами сроков проведения налоговых проверок более чем на два года. По четырем из них в суде первой инстанции были удовлетворены требования налогоплательщиков и столько же дел было удовлетворено судом второй инстанции. Однако Арбитражный суд отменил решения нижестоящих инстанций, либо отказав в удовлетворении требований налогоплательщиков, либо направив дела на новое рассмотрение. В табл. 2 приведен список дел, рассмотренных Арбитражным судом Московского округа по состоянию на 22 августа 2023 г.

Таблица 2
Дела, рассмотренные Арбитражным судом
Московского округа до 22 августа 2023 г.

Дело №	Нижестоящие суды
A40-173489/2022 (Форсаж)	1 – положительное*; 2 – отрицательное**; 3 – отрицательное (19.05.2023)
A40-252195/2021 (АВТОМОНОЛИТ)	1 – отрицательное; 2 – положительное; 3 – отрицательное (03.10.2022)
A40-136616/22 (СИП-ЭНЕРГО)	1 – положительное; 2 – положительное; 3 – на новое рассмотрение (24.07.2023)
A40-151107/22 (Пожинжиниринг)	1 – положительное; 2 – положительное; 3 – на новое рассмотрение (28.07.2023)
A40-301184/2022 (Эммерса)	1 – отрицательное; 2 – отрицательное; 3 – отрицательное (19.07.2023)
A40-264019/2022 (Сибирь-авто)	1 – отрицательное; 2 – отрицательное; 3 – отрицательное (19.07.2023)
A40-155332/2022 (Макстон-процессинг)	1 – положительное; 2 – положительное; 3 – на новое рассмотрение (03.07.2023)
A40-134491/2022 (ГЕО-НДТ)	1 – отрицательное; 2 – отрицательное; 3 – отрицательное (22.06.2023)

* Положительное – принято в пользу налогоплательщика.

** Отрицательное – принято в пользу налогового органа.

Таким образом, несмотря на наличие вышеуказанной правовой позиции, фактические обстоятельства рассмотренных нижестоящими судами дел могут значительно отличаться от дела, рассмотренного Верховным судом Российской Федерации (например, налогоплательщик препятствовал проведению налоговой проверки), что не позволяет нижестоящим судам применить вышеуказанную правовую позицию.

Недопустимость отказа в осуществлении прав только по формальным основаниям

Конституционный суд Российской Федерации оказал весьма сильное влияние на формирование правовой позиции о недопустимости отказа в осуществлении прав налогоплательщиков только

по формальным основаниям. В силу конституционного требования о необходимости уплаты только законно установленных налогов и сборов во взаимосвязи с предписаниями статей 15 и 18 Конституции Российской Федерации механизм налогообложения должен обеспечивать полноту и своевременность взимания налогов и сборов с обязанных лиц, а также надлежащий правовой характер деятельности уполномоченных органов и должностных лиц по изъятию средств налогообложения¹.

В решениях Конституционного суда Российской Федерации² неоднократно указывалось, что цели одной только рациональной организации деятельности органов власти не могут служить основанием для ограничения прав и свобод граждан и организаций, поскольку иное может приводить к недопустимому отступлению от принципов равенства и справедливости, в частности, в сфере налогообложения – к нарушению статьи 57 Конституции Российской Федерации во взаимосвязи с ее статьями 6 (часть 2), 7, 19 (часть 1) и 55 (часть 3)³.

Кроме того, органам публичной власти, их должностным лицам запрещается отказывать в предоставлении какого-либо права лишь с целью удовлетворения формальных требований⁴.

Примером данной правовой позиции выступает Определение Верховного Суда от 19 августа 2022 г. по делу № А55-15930/2020⁵. В упомянутом деле неуполномоченное лицо направило в налоговую декларацию с недостоверными сведениями от имени налогоплательщика. Налоговая инспекция отказалась аннулировать

¹ Постановления Конституционного суда Российской Федерации от 10 июля 2017 г. № 19-П, от 1 июля 2015 г. № 19-П, от 3 июня 2014 г. № 17-П, от 17 марта 2009 г. № 5-П, от 16 июля 2004 г. № 4-П.

² Постановления Конституционного суда Российской Федерации от 15 февраля 2019 г. № 10-П, от 17 января 2018 г. № 3-П и от 18 февраля 2000 г. № 3-П.

³ Определение Верховного суда Российской Федерации от 14 марта 2019 г. по делу № А79-12226/2017 «Химпром». – URL: www.my.arbitr.ru

⁴ Постановление Пленума Верховного суда Российской Федерации от 28 июня 2022 г. № 21 «О некоторых вопросах применения судами положений главы 22 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации и главы 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации» (пункт 17).

⁵ Определение Верховного суда Российской Федерации от 19 августа 2022 г. по делу № А55-15930/2020 «Специнжиниринг». – URL: www.my.arbitr.ru

недостовверные декларации, ссылаясь на отсутствие технической возможности. Верховный суд признал позицию налогового органа ошибочной, поскольку вышеуказанная причина не может служить основаниями для отказа налогоплательщику в восстановлении его нарушенных прав.

Вышеприведенные принципы являются далеко не единственными, которые применяет

Верховный суд Российской Федерации при рассмотрении налоговых споров, что является весьма важным для защиты интересов добросовестных налогоплательщиков и содействует предотвращению чрезмерного давления со стороны налоговых органов на налогоплательщиков в условиях санкций.

Список литературы

1. *Гюльбасаров Э. А.* Правовые основы налоговой реконструкции // Финансовое право. – 2022. – № 11. – С. 22–25.
2. *Копина А. А.* Налоговая реконструкция // Финансовое право. – 2022. – № 4. – С. 23–28.
3. *Кравченко И. В.* Анализ действующей судебной практики по урегулированию налоговых споров между налоговыми органами и налогоплательщиками // Новая наука: Теоретический и практический взгляд. – 2016. – № 117-1. – С. 70–73.
4. *Цветкова Е. А.* Трансформация защиты прав и законных интересов налогоплательщиков при налоговой реконструкции: влияние правовых позиций Конституционного Суда РФ и правоприменительной практики // Финансовое право. – 2021. – № 9. – С. 32–35.
5. *Цинделиани И. А., Попкова Ж. Г., Васильева Е. Г.* Налоговая реконструкция как часть современной правовой реальности // Финансовое право. – 2023. – № 7. – С. 14–22.