

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Комитета по бюджету и налогам на проект федерального закона № 529775-6 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (об установлении пределов осуществления прав и исполнения обязанностей налогоплательщиком), внесенный депутатами Государственной Думы С.В.Чижовым, А.М.Макаровым, членом Совета Федерации Е.Н.Малкиным (первое чтение)

Рассмотрев указанный законопроект, Комитет по бюджету и налогам отмечает следующее.

Проект федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее - законопроект) подготовлен в связи с активным применением налоговыми органами таких оценочных категорий, как «экономическая обоснованность», «должная осмотрительность» и возникшей в связи с этим необходимостью законодательного урегулирования вопросов исключения возможности ограничения налоговыми органами прав налогоплательщиков, надлежащим образом исполняющих свои налоговые обязанности, а также решения проблемы использования налогоплательщиками формально правомерных действий с целью неуплаты (неполной уплаты) налога, неправомерного получения права на возмещение (зачет, возврат) сумм налогов.

В целях обеспечения нормальных и стабильных условий для ведения предпринимательской деятельности законопроектом закрепляются положительные элементы правоприменительной практики, которая была выработана налоговыми органами и арбитражными судами при рассмотрении налоговых споров, связанных с признанием (непризнанием) обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды. Это связано с потенциальной возможностью пересмотра сложившейся правоприменительной практики вследствие произошедшей реформы судебной системы (передачей функции рассмотрения экономических споров в подведомственность Верховного Суда Российской Федерации).

В частности, законопроектом предлагается:

закрепить общее правило, запрещающее налогоплательщикам учитывать в целях налогообложения факты хозяйственной жизни, основной целью учета которых является неуплата или неполная уплата и (или) зачет (возврат) сумм налога (статья 54 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс));

определить конкретные случаи, при которых счет-фактура не может являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм НДС к вычету (в случаях подписания счета-фактуры неуполномоченным или неустановленным лицом, выставления счета-фактуры иным лицом вместо лица, осуществившего реализацию товаров, выполнение работ, оказание услуг (за исключением случаев, например, когда исполнение соответствующих обязательств в силу закона или условий договора может быть возложено на третье лицо) (пункт 6 статьи 169 Налогового кодекса);

установить аналогичные критерии, при которых затраты не признаются документально подтвержденными (пункт 1 статьи 252 Налогового кодекса).

Вступление в силу указанных норм предполагается с 1 января 2016 года.

Концептуально поддерживая рассматриваемую законодательную инициативу, Комитет, тем не менее, считает принципиально важным, чтобы применение предлагаемых норм не затронуло интересы добросовестных налогоплательщиков. В связи с чем, обращается внимание на следующее.

В настоящее время правоприменительная практика по вопросу правомерности применения налоговых вычетов по НДС и признания затрат для целей налогообложения налогом на прибыль организаций базируется не только на проверке соответствующих документов на предмет их соответствия формальным требованиям, но и, в том числе, на учете реальности осуществления хозяйственных операций с контрагентами, в качестве доказательства которой могут приниматься во внимание и другие документы.

В то же время, предлагаемые законопроектом нормы ставят применение налоговых вычетов по НДС и признание затрат для целей налогообложения налогом на прибыль организаций в прямую зависимость от соблюдения в отношении счетов-фактур и документов первичного учета формальных требований. Однако, учитывая, что налоговые органы для проверки соблюдения этих требований в отношении указанных документов наделены соответствующими полномочиями (правом проведения экспертизы, опроса свидетеля, привлечения специалиста и др.), а

налогоплательщики лишены соответствующих возможностей, представляется целесообразным при подготовке законопроекта ко второму чтению рассмотреть вопрос о возможности учета при применении предусмотренных законопроектом норм обстоятельств, свидетельствующих о проявлении налогоплательщиком должной осмотрительности и осторожности при осуществлении соответствующих хозяйственных операций.

Согласно предлагаемым нормам проектируемого пункта 6 статьи 54 Налогового кодекса при определении налоговой базы и исчислении сумм налогов, а также при реализации налогоплательщиком права на зачет и (возврат) сумм налога, в том числе излишне уплаченного, не учитываются в целях налогообложения подлежащие отражению в бухгалтерском учете или в книге учета доходов и расходов факты хозяйственной жизни (совокупность таких фактов), основной целью которых является неуплата или неполная уплата и (или) зачет (возврат) сумм налога.

С одной стороны, из данной нормы четко прослеживается обязанность налогоплательщиков отражать такого вида факты хозяйственной жизни (или их совокупность) в соответствующих документах бухгалтерского учета либо в книге учета доходов и расходов. При этом, не учтено, что в соответствии с пунктом 1 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок, а книга учета доходов и расходов ведется налогоплательщиками исключительно в целях налогообложения.

С другой стороны, в этой же проектируемой норме Налогового кодекса предлагается такие факты хозяйственной деятельности в целях налогообложения не учитывать.

Таким образом, при подготовке законопроекта ко второму чтению представляется целесообразным устранить в рассматриваемой норме Налогового кодекса конфликт нескольких ее положений.

С учетом изложенного, Комитет по бюджету и налогам рекомендует Государственной Думе принять в первом чтении проект федерального закона № 529775-6 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

Председатель Комитета

А.М.Макаров