

Проблемы правового регулирования права налогоплательщиков на возврат излишне уплаченных и взысканных сумм налогов, пеней, штрафов в результате осуществления мероприятий налогового контроля

Научный руководитель – Мирошник Светлана Валентиновна

Мамедова Эльнара Фараджевна

Студент (магистр)

Российский государственный университет правосудия, Ростовский филиал, Факультет подготовки специалистов для судебной системы (юридический факультет),

Ростов-на-Дону, Россия

E-mail: elnarafar@gmail.com

В статье анализируются две ситуации, возникшие в практике автора будучи главным специалистом-экспертом правового отдела ИФНС России. Выявленные противоречия в правовом регулировании спорного правоотношения позволяют, по мнению автора, недобросовестному налогоплательщику получать выгоду за счет средств федерального бюджета.

В соответствии с п.1 ст. 78 Налогового кодекса Российской Федерации сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и штрафам за налоговые правонарушения либо возврату налогоплательщику. В силу п. 1 ст. 79 НК РФ налогоплательщик имеет право на возврат излишне взысканного с него налога.

Заявление о возврате суммы излишне взысканного налога может быть подано налогоплательщиком в налоговый орган в течение одного месяца со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания с него налога, или со дня вступления в силу решения суда.

Доначисление налога, соответствующих пеней и штрафов, а также принудительное взыскание указанных сумм в большинстве случаев является следствием осуществления налоговыми органами в рамках полномочий, делегированных законодателем, мероприятий налогового контроля - камеральных и выездных проверок.

Лицо, в отношении которого вынесено решение, вправе обжаловать указанное решение в вышестоящий налоговый орган.

Действующее законодательство обеспечивает принятие объективного решения по результатам мероприятий налогового контроля посредством всестороннего исследования позиции налогоплательщика.

Федеральным законом от 02.07.2013 N 153-ФЗ "О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации" изложена в новой редакции статья 101.2 НК РФ, кроме того, кодекс дополнен нормами об обязательном досудебном обжаловании (п. 2 ст. 138 НК РФ). Так, в соответствии с указанной нормой, акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в судебном порядке только после их обжалования в вышестоящий налоговый орган в порядке, предусмотренном НК РФ.

С учетом правовой позиции Президиума и Пленума ВАС РФ, досудебный порядок обжалования решения по результатам камеральной налоговой проверки декларации по НДС распространяется и на одновременно принимаемое с ним решение о возмещении (об отказе в возмещении) НДС (п. 3 ст. 176 НК РФ). Поскольку решение по вопросу о возмещении НДС неразрывно связано с решением о привлечении налогоплательщика к

ответственности за совершение налогового правонарушения, судам необходимо исходить из того, что названные решения не могут исследоваться и трактоваться в отрыве друг от друга, в том числе при их обжаловании.

Статьей 79 НК РФ определено, что исковое заявление (то есть имущественное требование, подлежит рассмотрению в суде в порядке главы 22 АПК РФ) в суд может быть подано в течение трех лет считая со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о факте излишнего взыскания налога. При проверке соблюдения налогоплательщиком срока на обращение в суд с иском о возврате излишне уплаченных сумм налога, пеней, штрафа судам необходимо учитывать, что пунктом 7 статьи 78 НК РФ определены продолжительность и порядок исчисления срока для подачи соответствующего заявления в налоговый орган (также три года).

Таким образом, статьями 78, 79 НК РФ регламентировано право налогоплательщика на предъявление к налоговому органу имущественного требования в судебном порядке. Кроме того, в соответствии с п. 65 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" при рассмотрении исков налогоплательщиков о возврате (возмещении) сумм налогов, пеней, штрафа судам необходимо исходить из того, что положения НК РФ не содержат специальных требований об обязательной досудебной процедуре урегулирования таких (имущественных) споров.

Получается, что имущественные требования налогоплательщик может предъявить в суд независимо от оспаривания ненормативных правовых актов налоговых органов и по основаниям, в том числе, необоснованности начисления сумм налога, пеней, штрафа.

Такие судебные способы защиты прав налогоплательщиков, как оспаривание ненормативных правовых актов налоговых органов и истребование излишне взысканного налога, являются независимыми, если иное прямо не следует из законодательства. При наличии нескольких возможных способов защиты права налогоплательщик имеет право выбора между ними. Избрав конкретный способ защиты своего права, частный субъект должен соблюдать сроки и процедуры (в том числе досудебные), как они установлены применительно к этому способу защиты права.

Так, учитывая позицию высших судебных инстанций, примеряя её на две анализируемые ситуации в рамках настоящего исследования, вытекает следующее. Налогоплательщик, пропустивший срок для досудебного и судебного обжалования ненормативных решений налоговых органов, послуживших основанием для «излишней» уплаты или «излишнего» взыскания налога, вправе инициировать разбирательство по имущественному требованию. В рамках данного разбирательства суд параллельно решает вопрос о законности ненормативного правового акта.

Обратимся к арбитражному процессуальному законодательству. Заявление налогоплательщика о признании незаконным решения (бездействия) налогового органа принимается к производству и рассматривается судом в соответствии с главой 24 АПК РФ, заявление имущественного характера - по правилам искового производства с учетом положений главы 22 АПК РФ (в том числе споры о возврате излишне уплаченных, взысканных налогов и сборов и уплате процентов, предусмотренных ст. 78 и 79 НК РФ). Таким образом, законодательно закреплены два порядка рассмотрения споров в суде в зависимости от их предметов и оснований, в рамках которых судам надлежит устанавливать различные по правовой природе обстоятельства дела.

Итак, установленное противоречие в правовом регулировании анализируемых отношений позволяет налогоплательщику, минуя стадию признания решения налогового органа незаконным в установленном законом порядке (1 месяц для апелляционного обжалования в вышестоящий налоговый орган, 1 год для обжалования вступившего в законную си-

лу решения в вышестоящий налоговый орган, только после чего возникает возможность судебного обжалования в течение 3 месяцев), тем не менее, получить правовую оценку указанного решения и вернуть взысканные денежные средства. Кроме того, следует обратить внимание на право налогоплательщика на получение процентов за каждый календарный день нарушения срока возврата излишне взысканного или уплаченного налога.

Источники и литература

- 1) Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 N 146-ФЗ // "Собрание законодательства РФ", N 31, 03.08.1998, ст. 3824.
- 2) Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" // СПС "Консультант Плюс"
- 3) Определение Верховного Суда РФ от 27.06.2016 N 303-КГ16-657 по делу N А37-424/2015 // СПС "Консультант Плюс"
- 4) Постановление Президиума ВАС РФ от 20 апреля 2010 г. N 162/10 // СПС "Консультант Плюс"
- 5) Постановление Президиума ВАС РФ от 24 мая 2011 г. N 18421/10 // СПС "Консультант Плюс"
- 6) Постановление Президиума ВАС РФ от 12 марта 2013 г. N 13476/12 // СПС "Консультант Плюс"
- 7) Материалы судебной практики по делу А53-21172/2016 // СПС "Консультант Плюс", официальный сайт-картотека арбитражных дел (<http://kad.arbitr.ru>)