Федеральное государственное бюджетное научное учреждение
«Исследовательский центр частного права имени С.С. Алексеева
при Президенте Российской Федерации»
Российская школа частного права

Одобрено
Совет ИЦЧП
Протокол № 2 от «13» апреля 2023г.

Утверждаю
Исполнительный директор
_____ Мхитарян Л.А.

Рабочая программа дисциплины

Б1.В.ДВ.06.01 «Влияние налогового права на имущественный оборот»

Направление подготовки: 40.04.01 Юриспруденция

Образовательная программа «Магистр частного права»

Квалификация (степень): магистр

Кафедра коммерческого права и процесса

Автор программы:
Бациев Виктор Валентинович,
кандидат юридических наук

Москва, 2023

I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. Направленность и задачи программы

Рабочая программа учебной дисциплины «Влияние налогового права на имущественный оборот» направлена на подготовку обучающихся к профессиональной деятельности юриста в области межотраслевого взаимодействия, понимания взаимного влияния, которое оказывают друг на друга отрасли публичного и частного права.

В результате освоения учебной дисциплины «Влияние налогового права на имущественный оборот» у обучающихся должна сформироваться совокупность знаний, умений и навыков, включающая:

- углубленное изучение теории налогового права в контексте оценки влияния его институтов на имущественный оборот, на развитие и применение соответствующих конструкций гражданского права;
- уяснение пределов применения институтов гражданского права для регулирования налоговых отношений;
- понимание причин и предпосылок, лежащих в области налогового регулирования, влияющих на выбор участниками оборота организационно-правовых форм ведения предпринимательской деятельности и сделок, совершаемых для достижения экономических целей деятельности;
- уяснение допустимых пределов выбора налогоплательщиками форм ведения предпринимательской деятельности и сделок с позиции антиуклонительных налоговых доктрин;
- углубленное изучение правил налогообложения в контексте исполнения отдельных видов обязательств;
- выявление проблем правоприменительной практики в сфере налогообложения результатов экономической деятельности, влияющих на применение договорных конструкций.

Конкретные виды профессиональной деятельности, к которым готовится магистр, определяются совместно обучающимся и преподавателем кафедры коммерческого права и процесса в ходе подготовки магистерской диссертации по темам дисциплины.

1.2. Место дисциплины (модуля) в структуре ОПОП ВО

Научно-исследовательский семинар «Влияние налогового права на имущественный оборот» входит в вариативную часть магистерской программы в качестве дисциплины по выбору.

Изучение дисциплины «Влияние налогового права на имущественный оборот» является важным условием для формирования системных знаний в области гражданского права и его отдельных институтов, а также в области межотраслевого взаимодействия данных институтов с налоговым

регулированием, которые необходимы юристу в повседневной профессиональной деятельности.

1.3. Формируемые компетенции и индикаторы их достижения (планируемые результаты освоения дисциплины)

По итогам освоения дисциплины обучающийся должен обладать следующими компетенциями в соответствии с ФГОС ВО:

Профессиональные компетенции:

Наименование категории (группы) универсальных компетенций	Код и наименование универсальной компетенции выпускника	Код и наименование индикатора достижения общепрофессиональной компетенции
Правоприменительная	ПК-2. Способен реализовать нормы материального и процессуального права, в том числе давать юридические консультации и заключения, составлять юридические документы	ИПК-2.1. Знает нормы материального и процессуального права
		ИПК-2.2. Умеет составлять юридические документы, правовые заключения и дает юридические консультации
		ИПК-2.3. Владеет навыками применения норм материального и процессуального права к конкретной жизненной ситуации, представляет в суд доказательства, подтверждающие позицию, изложенную в процессуальных документах

II. СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ (МОДУЛЯ)

Объем дисциплины (модуля) составляет 2 зачетные единицы, 72 академических часа, из них 18 часов контактной работы (3 семестр – 8 часов лекций, 10 часов практических занятий).

. Форма промежуточной аттестации – зачет (3 семестр).

2.1. Тематические планы

2.1.1. Тематический план для очной формы обучения

№ п/п	Разделы (темы) дисциплины (модуля)	семестр	Всего з.е./часов	Виды учебной деятельности и объем (в академических	Форма текущего контроля/

				часах)			Форма промежуточной аттестации
				лекции	Практические занятия	СР	
	Раздел 1. Межотраслевое взаимодействие налогового и гражданского права.	**3**	**37**	**4**	**6**	**27**	
1.	Тема 1. Пределы применения норм гражданского законодательства к регулированию налоговых правоотношений.	3	12	1	2	9	опрос, дискуссия, решение задач
2.	Тема 2. Способы защиты прав казны на налоговые доходы.	3	12	1	2	9	опрос, дискуссия, решение задач
3.	Тема 3. Способы защиты прав налогоплательщиков.	3	13	2	2	9	опрос, дискуссия, решение задач
	Раздел 2. Влияние налогового регулирования на выбор участниками оборота организационно-правовых форм ведения предпринимательской деятельности и совершаемых ими сделок	**3**	**35**	**4**	**4**	**27**	
4.	Тема 4. Налоговые последствия исполнения сделок.	3	13	2	2	9	опрос, дискуссия, решение задач
5.	Тема 5. Пределы допустимой дискреции при выборе форм ведения предпринимательской деятельности и совершаемых ими сделок. Антиуклонительные доктрины.	3	11	1	1	9	опрос, дискуссия, решение задач
6.	Тема 6. Построение бизнеса в рамках группы лиц.	3	11	1	1	9	опрос, дискуссия, решение задач

Промежуточная аттестация		З					Зачет
Всего			**2/72**	**8**	**10**	**54**	

2.2. Занятия лекционного типа

Лекция 1.

Раздел 1. Межотраслевое взаимодействие налогового и гражданского права

Тема 1. Пределы применения норм гражданского законодательства к регулированию налоговых правоотношений

1. Пределы применения норм гражданского законодательства к регулированию налоговых правоотношений (п.3 ст.2 Гражданского кодекса РФ).
2. Принцип определенности в налоговых правоотношениях. Давность и временные пределы ревизии. Определенность в толковании норм законодательства.
3. Пределы пересмотра налоговой обязанности налогоплательщиком. Реализация права в налоговых правоотношениях и защита нарушенного права, различие и место этих институтов.
4. Споры о возмещении вреда, убытков, причиненных налоговыми органами в результате исполнения незаконных решений, при совершении в отношении налогоплательщика незаконных действий (бездействия).
5. Подходы о допустимости применения норм гражданского законодательства о взыскании неосновательного обогащения и возмещении ущерба, причиненного деликтом, к требованиям казны, вытекающим из налоговых правоотношений.

Лекция 2.

Раздел 2. Влияние налогового регулирования на выбор участниками оборота организационно-правовых форм ведения предпринимательской деятельности и совершаемых ими сделок

Тема 4. Налоговые последствия исполнения сделок. Пределы допустимой дискреции при выборе форм ведения предпринимательской деятельности и совершаемых ими сделок

1. Основные начала налогового законодательства как принципы, отход от которых недопустим при регулировании законодателем вопросов налогообложения.

2. Пределы диспозитивности в налоговых правоотношениях. Последствия ошибок, допущенных при определении цены в связи с неверной оценкой режима операции по НДС.

3. Налоговые последствия несоблюдения требований гражданского законодательства к совершению сделок и их исполнению.

Лекция 3

Тема № 3. Способы защиты прав налогоплательщиков.

1. Способы защиты прав налогоплательщиков, сравнительный анализ неимущественных и имущественных требований, условия их применения.
2. Требования о возврате излишне уплаченных (взысканных) налогов, требование о возмещении НДС. Сроки давности и определение круга объективных и независимых от плательщика обстоятельств, препятствовавших своевременной реализации права на применение вычетов, льгот, освобождений, учет расходов.
3. Доказательства и доказывание по налоговым спорам. Основания освобождения от доказывания. Распределение бремени доказывания. Презумпция добросовестности налогоплательщика и презумпция его невиновности: есть ли различие? Оценка доказательств в налоговых спорах.
4. «Эстоппель» в налоговых спорах.
5. Споры о возмещении вреда, убытков, причиненных налоговыми органами в результате исполнения незаконных решений, а также при совершении в отношении налогоплательщика незаконных действий (бездействия).
6. «Налоговые споры» между налогоплательщиками. Автономность налогового правоотношения и допустимость привлечения в него третьих лиц. Противопоставимость решения налогового органа в деле о несостоятельности при привлечении контролирующих лиц к субсидиарной ответственности.

Лекция 4

Тема № 4. Налоговые последствия исполнения сделок.

1. Основные начала налогового законодательства как принципы, отход от которых недопустим при регулировании законодателем вопросов налогообложения.
2. Пределы диспозитивности в налоговых правоотношениях. Последствия ошибок, допущенных при определении цены в связи с неверной оценкой режима операции по НДС.
3. Налоговые последствия несоблюдения требований гражданского законодательства к совершению сделок и их исполнению. Налоговые последствия недействительности сделок.

4. Основные принципы организации договорной работы с учетом налоговых последствий сделок.
5. Налоговые последствия, связанные с применением отдельных общих положений об обязательствах (налоговые последствия при различных способах обеспечения обязательств, при перемене лиц в обязательстве, при прекращении обязательств). Альтернативные и факультативные обязательства. Плата за отказ от исполнения. Условие о цене (коммерческий кредит и законные проценты по ст. 317-1 ГК РФ).
6. Налоговые последствия, связанные с применением отдельных общих положений о договоре.
7. Ненадлежащее исполнение обязательств и устранение спорности в отношениях сторон в результате подписания соглашения или разрешения спора в суде. Налоговые последствия.

Лекция 5

Тема № 5. Пределы допустимой дискреции при выборе форм ведения предпринимательской деятельности и совершаемых ими сделок. Антиуклонительные доктрины

1. Понятие обхода налогового законодательства. Антиуклонительные доктрины (приоритета экономического существа над формой отношений, анализ сделки по шагам, оценка деловой цели и обоснованности управленческого решения).
2. Законное стремление построения бизнеса с наименьшей налоговой нагрузкой и обход закона. Четкость в разграничении как основа правомерного поведения.
3. Должное использование договорных конструкций и пределы налогового планирования. Разграничение налогового планирования и уклонения от уплаты налогов.
4. Российская антиуклонительная норма - статья 54.1 НК РФ «Пределы осуществления налогоплательщиками прав при исчислении налогов». Проверочные тесты, прохождение которых обязательно для признания налоговой выгоды обоснованной.
5. Положения, направленные на противодействие размыванию налоговой базы и искусственному переносу прибыли в иностранные юрисдикции.
6. Переквалификация и налоговая реконструкция.

Лекция 6

Тема 6. Построение бизнеса в рамках группы лиц

1. Организация бизнеса в рамках группы лиц.

2. Разбор критериев, определяющих экономическую сущность юридического лица как субъекта, осуществляющего экономическую деятельность (активы, функции, риски).
3. Должные способы организации финансирования в рамках группы лиц. Значение капитализации дочерней (зависимой) компании.
4. Специальный режимы налогообложения (далее - СРН). Требования, которым должны соответствовать налогоплательщик для их применения.
5. Пределы применения специальных режимов налогообложения лицами, входящими в группу.

Методические указания для обучающихся по освоению тем лекций 1-6 см. Приложение 1.

2.3. Практические занятия

Практические занятия нацелены на получение широкого представления о поле профессиональной деятельности и овладение навыками самостоятельного исследования и планирования.

Практические занятия включает следующие виды деятельности:

– междисциплинарный семинар;

– учебные дискуссии – одновременно развивает навыки аргументации и воспроизводства теоретических знаний в практических ситуациях;

- круглый стол – встречи с экспертами, правоведами и т.д.;
- деловая игра;
- решение ситуационных задач, кейс-заданий;
- контрольная работа, коллоквиум;
- выступление с докладом, рефератом, эссе, презентацией и др.

2.3.1. Содержание практических занятий обучающихся

Разделы, темы, вынесенные на практические занятия	**Формы и методы контроля**	**Кол-во часов**
Тема № 1. Пределы применения норм гражданского законодательства к регулированию налоговых правоотношений. **Семинарское занятие № 1** 1. Пределы применения норм гражданского законодательства к регулированию налоговых правоотношений (п.3 ст.2 Гражданского кодекса РФ). Применение институтов и понятий гражданского законодательства. 2. Принцип определенности в налоговых правоотношениях. Давность и временные пределы ревизии. Определенность в толковании норм законодательства.	устный опрос, дискуссия, решение кейс-заданий	2

3. Пределы пересмотра налоговой обязанности налогоплательщиком. Реализация права в налоговых правоотношениях и защита нарушенного права, различие и место этих институтов.		
Тема № 2. Способы защиты прав казны на налоговые доходы **Семинарское занятие № 2** 1. Меры налогового органа, направленные на обеспечение исполнения решения о привлечении к налоговой ответственности. 2. Процедура внесудебного взыскания. 3. Основания для применения судебного порядка взыскания налоговой задолженности. 4. Налоговая проверка и уголовное расследование. 5. Преюдиция в налоговых спорах. 6. Подходы о допустимости применения норм гражданского законодательство о взыскании неосновательного обогащения и возмещении ущерба, причиненного деликтом, к требованиям казны, вытекающим из налоговых правоотношений.	устный опрос, дискуссия, решение кейс-заданий, эссе, презентация	2
Тема № 3. Способы защиты прав налогоплательщиков. **Семинарское занятие № 3** 1. Способы защиты прав налогоплательщиков, сравнительный анализ неимущественных и имущественных требований, условия их применения. 2. Требования о возврате излишне уплаченных (взысканных) налогов, требование о возмещении НДС. Сроки давности и определение круга объективных и независимых от плательщика обстоятельств, препятствовавших своевременной реализации права на применение вычетов, льгот, освобождений, учет расходов. 3. Доказательства и доказывание по налоговым спорам. Основания освобождения от доказывания. Распределение бремени доказывания. Презумпция добросовестности налогоплательщика и презумпция его невиновности: есть ли различие? Оценка доказательств в налоговых спорах. 4. «Эстоппель» в налоговых спорах. 5. Споры о возмещении вреда, убытков, причиненных налоговыми органами в результате исполнения незаконных решений, а также при совершении в отношении налогоплательщика незаконных действий (бездействия). 6. «Налоговые споры» между налогоплательщиками. Автономность налогового правоотношения и допустимость привлечения в него третьих лиц. Противопоставимость решения налогового органа в деле о несостоятельности при привлечении контролирующих лиц к субсидиарной ответственности.	устный опрос, дискуссия, решение кейс-заданий, круглый стол, дискуссия	2
Тема № 4. Налоговые последствия исполнения сделок.	устный опрос,	2

Семинарское занятие № 4 1. Основные начала налогового законодательства как принципы, отход от которых недопустим при регулировании законодателем вопросов налогообложения. 2. Пределы диспозитивности в налоговых правоотношениях. Последствия ошибок, допущенных при определении цены в связи с неверной оценкой режима операции по НДС. 3. Налоговые последствия несоблюдения требований гражданского законодательства к совершению сделок и их исполнению. Налоговые последствия недействительности сделок. 4. Основные принципы организации договорной работы с учетом налоговых последствий сделок. 5. Налоговые последствия, связанные с применением отдельных общих положений об обязательствах (налоговые последствия при различных способах обеспечения обязательств, при перемене лиц в обязательстве, при прекращении обязательств). Альтернативные и факультативные обязательства. Плата за отказ от исполнения. Условие о цене (коммерческий кредит и законные проценты по ст. 317-1 ГК РФ). 6. Налоговые последствия, связанные с применением отдельных общих положений о договоре. 7. Ненадлежащее исполнение обязательств и устранение спорности в отношениях сторон в результате подписания соглашения или разрешения спора в суде. Налоговые последствия.	дискуссия, решение кейс-заданий, презентация	
Тема № 5. Пределы допустимой дискреции при выборе форм ведения предпринимательской деятельности и совершаемых ими сделок. Антиуклонительные доктрины **Семинарское занятие № 5** 1. Понятие обхода налогового законодательства. Антиуклонительные доктрины (приоритета экономического существа над формой отношений, анализ сделки по шагам, оценка деловой цели и обоснованности управленческого решения). 2. Законное стремление построения бизнеса с наименьшей налоговой нагрузкой и обход закона. Четкость в разграничении как основа правомерного поведения. 3. Должное использование договорных конструкций и пределы налогового планирования. Разграничение налогового планирования и уклонения от уплаты налогов. 4. Российская антиуклонительная норма - статья 54.1 НК РФ «Пределы осуществления налогоплательщиками прав при исчислении налогов». Проверочные тесты, прохождение которых обязательно для признания налоговой выгоды обоснованной.	устный опрос, дискуссия, решение кейс-заданий, презентация	1

5. Положения, направленные на противодействие размыванию налоговой базы и искусственному переносу прибыли в иностранные юрисдикции. 6. Переквалификация и налоговая реконструкция.		
Тема 6. Построение бизнеса в рамках группы лиц **Семинарское занятие № 6** 1. Организация бизнеса в рамках группы лиц. 2. Разбор критериев, определяющих экономическую сущность юридического лица как субъекта, осуществляющего экономическую деятельность (активы, функции, риски). 3. Должные способы организации финансирования в рамках группы лиц. Значение капитализации дочерней (зависимой) компании. 4. Специальный режимы налогообложения (далее - СРН). Требования, которым должны соответствовать налогоплательщик для их применения. 5. Пределы применения специальных режимов налогообложения лицами, входящими в группу.	устный опрос, дискуссия, решение кейс-заданий, презентация	1
Всего по дисциплине		**10**

2.4. Самостоятельная работа

В рамках самостоятельной работы обучающиеся осуществляют теоретическое изучение дисциплины с учетом лекционного материала, готовятся к практическим занятиям, выполняют домашние задания, осуществляют подготовку к промежуточной аттестации.

Самостоятельная работа обучающихся по усвоению учебного материала может выполняться в читальном зале библиотеки, учебных кабинетах (лабораториях), компьютерных классах, дома. Обучающийся подбирает научную и специальную монографическую и периодическую литературу в соответствии с рекомендациями преподавателя или самостоятельно.

При организации самостоятельной работы с использованием технических средств, обеспечивающих доступ к информации (компьютерных баз данных, систем автоматизированного проектирования и т.п.), предусмотрено и получение необходимой консультации или помощи со стороны педагогических работников.

Самостоятельная работа требует наличия информационно-предметного обеспечения: учебников, учебных и методических пособий, конспектов лекций. Методические материалы обеспечивают возможность самоконтроля обучающихся по блоку учебного материала или предмета в целом.

Внеаудиторная самостоятельная работа обучающихся включает следующие виды деятельности:

- поиск информации по изучаемой теме в открытых источниках с целью ее анализа и выявления ключевых особенностей исследуемых явлений;
- проработку учебного материала (по конспектам, учебной и научной литературе);
- подготовку рефератов, докладов, эссе, презентаций и т.д.;
- изучение учебного материала, перенесенного с аудиторных занятий на самостоятельную проработку;
- подготовку к контрольным работам, коллоквиумам и т.д.;
- самостоятельная проработка учебно-проблемных задач, выполняемая с привлечением основной и дополнительной литературы.

2.4.1. Содержание самостоятельной работы обучающихся

Разделы, темы, вынесенные на самостоятельную подготовку	**Формы и методы контроля**	**Кол-во часов**
Тема № 1. Пределы применения норм гражданского законодательства к регулированию налоговых правоотношений. Проработка материала лекции № 1 Подготовка творческого задания (эссе), презентации. Подготовка к семинару по теме 1.	-просмотр и проверка выполнения самостоятельной работы; -организация самопроверки, обсуждение результатов выполненной работы на занятии; -проведение устного опроса;	9
Тема № 2. Способы защиты прав казны на налоговые доходы Проработка материала лекции № 2 Подготовка к круглому столу. Подготовка к семинару по теме 2.	-просмотр и проверка выполнения самостоятельной работы; -организация самопроверки, обсуждение результатов выполненной работы на занятии; -проведение устного опроса;	9
Тема № 3. Способы защиты прав налогоплательщиков Проработка материала лекции № 3 Подготовка реферата, презентации. Подготовка к семинару по теме 3.	-просмотр и проверка выполнения самостоятельной работы; -организация самопроверки, обсуждение результатов выполненной работы на занятии; -проведение устного опроса;	9

Тема № 4. Налоговые последствия исполнения сделок Проработка материала лекции № 4 Подготовка доклада, презентации Подготовка к семинару по теме 4.	-просмотр и проверка выполнения самостоятельной работы; -организация самопроверки, обсуждение результатов выполненной работы на занятии; -проведение устного опроса;	9
Тема № 5. Пределы допустимой дискреции при выборе форм ведения предпринимательской деятельности и совершаемых ими сделок. Антиуклонительные доктрины Проработка материала лекции № 5 Подготовка творческого задания (эссе), презентации. Подготовка к семинару по теме 5.	-просмотр и проверка выполнения самостоятельной работы; -организация самопроверки, обсуждение результатов выполненной работы на занятии; -проведение устного опроса;	9
Тема 6. Построение бизнеса в рамках группы лиц Проработка материала лекции № 6 Подготовка к тестированию Подготовка к семинару по теме 6.	-просмотр и проверка выполнения самостоятельной работы; -организация самопроверки, обсуждение результатов выполненной работы на занятии; -проведение устного опроса;	9
Всего по дисциплине:		**54**

III. ОЦЕНОЧНЫЕ МАТЕРИАЛЫ

3.1. Оценочные материалы для текущего контроля знаний, умений и навыков обучающихся по дисциплине

Текущий контроль успеваемости, т.е. проверка усвоения учебного материала теоретического и практического характера, регулярно осуществляется на протяжении семестра.

Текущий контроль успеваемости осуществляется в следующих формах:

- контрольный опрос (письменный или устный);
- собеседование, дискуссии;
- тестирование (компьютерное или письменное);
- контрольная работа;
- решение кейс-заданий, ситуационных задач;
- написание рефератов, эссе, докладов, подготовка презентаций.

Оценивание обучающегося на занятиях осуществляется в соответствии с Положением о порядке проведения текущего контроля успеваемости и промежуточной аттестации обучающихся.

Текущая самостоятельная работа обучающегося направлена на углубление и закрепление полученных знаний, а также развитие практических навыков по поиску, анализу и структурированию необходимой информации.

3.1.1. Вопросы для подготовки к семинарским занятиям

Тема 1

1. Как определяется «действие во времени» актов толкования налогового законодательства (разъяснений финансовых органов, правовых позиций высших судов)?
2. Каково значение существования различных подходов к толкованию норм права в судебной практике. Опишите последствия, возникающие при устранении неопределенности в результате выработки Верховным Судом РФ позиции? Разберите ситуации, когда такая позиция принят в поддержку налогоплательщиков и против них.
3. Каковы правовые последствия признания нормы закона или практики ее применения неконституционной? Последствия пересмотра Верховным Судом РФ ранее выработанной правовой позиции?

Тема 2

1. Каково соотношение мер налогового органа, направленных на обеспечение исполнения решения о привлечении к налоговой ответственности, с обеспечительными мерами суда о приостановлении действия оспариваемого ненормативного акта.
2. Допустимость оспаривания решения налогового органа при возмещении налоговой задолженности как ущерба, причиненного казне, в рамках расследования уголовного дела. Допустимость возврата сумм, уплаченных в счет возмещения ущерба при расследовании уголовного дела, как излишне взысканных.
3. Опишите проблемы, которые возникают при параллельном осуществлении налоговой проверки и расследовании уголовного дела в отношении одних и тех же обстоятельств. Значение решения арбитражного суда по налоговому спору для уголовного дела, значение приговора по уголовному делу для разбирательства в арбитражном суде.

Тема 3

1. Пункт 7 ст.78 НК РФ устанавливает 3-х летний срок на заявление налогоплательщиком требования о возврате или зачете излишне уплаченной суммы налога, исчисляемый с момента уплаты этой суммы. Ограничено ли данным сроком право налогоплательщика учесть отраженную в лицевом счете

переплату по налогу в счет исполнения обязанности по уплате этого налога за текущий период?
2. В соответствии с пунктом 1 статьи 54 НК РФ налогоплательщик вправе учесть ошибки, относящиеся к прошлым периодам, за период, в котором они выявлены, если данные ошибки привели к излишней уплате налога. Ограничена ли возможность реализации данного права каким-либо сроком?
3. Допустим ли такой способ защиты как иск о возврате излишне взысканных налогов, если взыскание осуществлено во исполнение решения инспекции о привлечении к налоговой ответственности?
4. Проанализируйте судебную практику и определите типичный круг случаев, при которых доказательств, представляемые инспекцией признавались бы недопустимыми (по мотиву их получения с нарушением закона).
5. Проанализируйте судебную практику и определите типичный круг оснований, при которых доказательств, представляемые налогоплательщиком, оценивались как недопустимы (например, вследствие их несвоевременного раскрытия).
6. Проанализируйте положения законодательства, а также выработанные судебной практикой подходы, определяющие условия, при которых допустимо применение судом обеспечительных мер.

Тема 4

1. Проанализируйте примеры, иллюстрирующие отход законодателя от принципов налогообложения при регулировании налоговых последствий исполнения сделок (налогообложение должников в конкурсном производстве, обложение НДС оборота имущественных прав, условия, при которых задолженность признается безнадежной и т.п.).
Оцените влияние налогового регулирования на имущественный оборот.
2. Каковы налоговые последствия продолжения ведения должником хозяйственной деятельности в конкурсном производстве?
3. Учитывается ли при определении налоговой базы по НДС обеспечительный платеж в периоде его получения?
4. Сравните налоговые последствия, возникающие при заключении 1) основного договора, исполнение обязательств по которому обеспечено путем внесения задатка, 2) предварительного договора с обеспечением его исполнения путем внесения обеспечительного платежа, 3) опциона на заключение договора, 4) опционного договора.
5. Какие налоговые последствия возникают при передаче прав по опциону на заключение договора, уступка прав по опционному договору?
6. Подлежит ли обложению НДС выгода, возникающая у цессионария при получении им исполнения от должника по денежному обязательству в случае, если размер этого исполнения превышает цену, уплаченную цессионарием цеденту при приобретении права требования?
7. При замещении активов должника в конкурсном производстве должен ли должник восстанавливать к уплате в бюджет НДС, который им ранее был

заявлен в качестве налогового вычета при приобретении активов, вносимых в уставный капитал учреждаемого общества?
8. Учитывается ли при прощении долга у кредитора в составе расходов для целей налогообложения полученный им убыток?
9. Договором поставки, содержащим условие об отсрочке платежа, предусмотрена выплата поставщиком в пользу покупателя определенной суммы за досрочный платеж, которая рассчитывается исходя из периода, оставшегося до окончания срока оплаты, и ставки 0,04 % за каждый день. Учитываются ли данные проценты в составе расходов у поставщика?
10. В каком периоде поставщик вправе учесть в составе убытков для целей налогообложения задолженность за оплату товаров при банкротстве покупателя?

Тема 5

1. Проанализируйте антиуклонительные положения законодательства и судебных доктрин, применяемых в зарубежных правопорядках (США, Англия, Германия, Франция)? Проведите сравнительный анализ с российскими правилами.
2. Назовите и проанализируйте критерии, на соответствие которым подлежат проверке сделки и управленческие решения о структурировании бизнеса с целью выяснения – направлен они на получение необоснованной налоговой выгоды или нет?
3. Для определения налоговых последствий исполнения сделки при наличии признаков, свидетельствующих о ее притворности, обязан ли налоговый орган обращаться в суд с гражданско-правовым требованием о признании сделки ничтожной?

Тема 6

1. Существуют ли налоговые ограничения для выбора формы финансирования компаниями внутри группы компаний. Какова должная форма: заимствование или вклад в капитал, кредитование у независимых банков под обеспечение компаний группы или получение кредита одной из компаний с последующим предоставлением займов другим.
2. Основания переквалификация заемных отношений между основным и зависимым обществом во вклад в капитал.
3. Допустимо ли применение СРН специальных режимов налогообложения лицами, входящими в группу, обладают достаточными ресурсами для ведения деятельности, но выполняемые ими функции связаны между собой. Каковы налоговые риски переквалификации?
4. При выплате дивидендов в размере, непропорциональном размеру долей участия в обществе, по какой ставке подлежит обложению данный доход?

3.1.2. Перечень тем для круглого стола (дискуссии, полемики, диспута, дебатов)

1. Правовые позиции Конституционного Суда РФ по вопросу об основаниях и условиях взыскании налоговой задолженности с 3-х лиц (постановление от 7.12.2017 № 39-П).

2. Влияние неопределенности в оценке гражданских правоотношений (действительность договора, ненадлежащий характер исполнения) на налоговую оценку хозяйственных операций.

3. Имущественные и неимущественные требования: сходство и различия. Основной вопрос дискуссии - обоснованно ли сохранение имущественных требований как самостоятельного способа защиты прав налогоплательщиков? Допустим ли поход, согласно которому защита прав налогоплательщиков должна осуществляться исключительно путем оспаривания решений, действия (бездействия) налогового органа?

4. Переквалификация и налоговая реконструкция.

5. Дробление бизнеса.

6.Переквалификация займа, предоставленного основным обществом дочернему во вклад в капитал.

Критерии оценки:

Оценка	**критерии**
Отлично	Соответствие выступления теме дискуссии, выделение основной мысли, логика ясная, четкая, аргументированное изложение своей позиции, умение обобщать и делать выводы. Форма представления позиции и аргументов показывает культуру общения, конструктивная критика мнения собеседника
Хорошо	Позиция в основном сформулирована, подтверждается аргументами, логичностью изложения. Демонстрирует культуру общения
Удовлетворительно	Позиция сформулирована нечетко. Не все аргументы основаны на фактах. Логика нечеткая, аргументы не всегда поддерживают позицию
Неудовлетворительно	Отсутствие собственной точки зрения. Отсутствие аргументов или они не основаны на фактах. Логика отсутствует. Отсутствие понимания культуры общения

3.1.3. ***Перечень тем рефератов, докладов, эссе для текущего контроля***

1. Основные начала налогового законодательства как принципы, отход от которых недопустим при регулировании законодателем вопросов налогообложения.
2. Принцип определенности в налоговых правоотношениях. Давность и временные пределы налогового контроля и корректировки налоговых обязательств налогоплательщиком.
3. Определенность в толковании норм законодательства.
4. Пределы пересмотра налоговой обязанности налогоплательщиком. Реализация права в налоговых правоотношениях и защита нарушенного права, различие и место этих институтов.
5. Подходы о допустимости применения норм гражданского законодательства о взыскании неосновательного обогащения и возмещении ущерба, причиненного деликтом, к требованиям казны, вытекающим из налоговых правоотношений.
6. Меры налогового органа, направленные на обеспечение исполнения решения о привлечении к налоговой ответственности.
7. Процедура внесудебного взыскания.
8. Основания для применения судебного порядка взыскания налоговой задолженности.
9. Налоговая проверка и уголовное расследование.
10. Преюдиция в налоговых спорах.
11. Способы защиты прав налогоплательщиков, сравнительный анализ неимущественных и имущественных требований, условия их применения.
12. Требования о возврате излишне уплаченных (взысканных) налогов, требование о возмещении НДС. Сроки давности и определение круга объективных и независимых от плательщика обстоятельств, препятствовавших своевременной реализации права на применение вычетов, льгот, освобождений, учет расходов.
13. Доказательства и доказывание по налоговым спорам. Основания освобождения от доказывания. Распределение бремени доказывания. Презумпция добросовестности налогоплательщика и презумпция его невиновности: есть ли различие? Оценка доказательств в налоговых спорах.
14. «Эстоппель» в налоговых спорах.
15. Споры о возмещении вреда, убытков, причиненных налоговыми органами в результате исполнения незаконных решений, а также при совершении в отношении налогоплательщика незаконных действий (бездействия).
16. «Налоговые споры» между налогоплательщиками. Автономность налогового правоотношения и допустимость привлечения в него третьих лиц. Противопоставимость решения налогового органа в деле о несостоятельности при привлечении контролирующих лиц к субсидиарной ответственности.

17. Пределы диспозитивности в налоговых правоотношениях. Последствия ошибок, допущенных при определении цены в связи с неверной оценкой режима операции по НДС.

18. Налоговые последствия несоблюдения требований гражданского законодательства к совершению сделок и их исполнению. Налоговые последствия недействительности сделок.

19. Основные принципы организации договорной работы с учетом налоговых последствий сделок.

20. Налоговые последствия, связанные с применением отдельных общих положений об обязательствах (налоговые последствия при различных способах обеспечения обязательств, при перемене лиц в обязательстве, при прекращении обязательств). Альтернативные и факультативные обязательства. Плата за отказ от исполнения. Условие о цене (коммерческий кредит и законные проценты по ст. 317-1 ГК РФ).

21. Налоговые последствия, связанные с применением отдельных общих положений о договоре.

22. Ненадлежащее исполнение обязательств и устранение спорности в отношениях сторон в результате подписания соглашения или разрешения спора в суде. Налоговые последствия.

23. Понятие обхода налогового законодательства. Антиуклонительные доктрины (приоритета экономического существа над формой отношений, анализ сделки по шагам, оценка деловой цели и обоснованности управленческого решения).

24. Законное стремление построения бизнеса с наименьшей налоговой нагрузкой и обход закона. Четкость в разграничении как основа правомерного поведения.

25. Должное использование договорных конструкций и пределы налогового планирования. Разграничение налогового планирования и уклонения от уплаты налогов.

26. Российская антиуклонительная норма - статья 54.1 НК РФ «Пределы осуществления налогоплательщиками прав при исчислении налогов». Проверочные тесты, прохождение которых обязательно для признания налоговой выгоды обоснованной.

27. Положения, направленные на противодействие размыванию налоговой базы и искусственному переносу прибыли в иностранные юрисдикции.

28. Переквалификация и налоговая реконструкция.

29. Организация бизнеса в рамках группы лиц.

30. Разбор критериев, определяющих экономическую сущность юридического лица как субъекта, осуществляющего экономическую деятельность (активы, функции, риски).

31. Должные способы организации финансирования в рамках группы лиц. Значение капитализации дочерней (зависимой) компании.

32. Специальный режимы налогообложения (далее - СРН). Требования, которым должны соответствовать налогоплательщик для их применения.

33. Пределы применения специальных режимов налогообложения лицами, входящими в группу.

Критерии оценки

Оценка	**Знания, умения, владения и другие компетенции, которые должен продемонстрировать обучающийся**
Отлично	Письменная работа соответствует всем требованиям, предъявляемым к рефератам. Тема письменной работы полностью раскрыта, четко выражена авторская позиция, имеются логичные и обоснованные выводы, работа оформлена на высоком уровне. В работе использованы практические кейсы по выбранной теме, содержится анализ российского и зарубежного опыта, проведен обзор научной литературы. Автор свободно ориентируется в материале, оперирует научной терминологией по рассматриваемой проблеме, может аргументировано отстаивать свою точку зрения и ответить на возникающие вопросы.
Хорошо	Тема письменной работы в целом раскрыта, прослеживается авторская позиция, сформулированы необходимые выводы; использованы соответствующая основная и дополнительная литература, а также нормативные правовые акты и другие источники. Автор уверенно ориентируется в материале. Имеются замечания /неточности в части изложения и отдельные недостатки по оформлению работы.
удовлетворительно	Тема письменной работы раскрыта недостаточно полно, использовались только основные источники; имеются ссылки на литературные источники и нормативные правовые акты, однако не выражена авторская позиция; выводы не обоснованы; материал изложен непоследовательно, без соответствующей аргументации и необходимого анализа. Имеются недостатки в оформлении.
неудовлетворительно	Тема письменной работы не раскрыта; материал изложен без собственной оценки и выводов; отсутствуют ссылки на литературные источники и другие источники. Имеются недостатки в оформлении работы. Автор плохо ориентируется в

	представленном материале. Содержание работы заимствовано из какого-либо источника

3.1.4. *Кейс-задания, ситуационные задачи, практические задания*

Тема 1.

Задачи:

1. Определите круг случаев, при которых налогоплательщик вправе требовать возврата излишне уплаченных сумм налогов за пределами 3-х летнего срока с момента и уплаты?

2. Каковы пределы применения правовой позиции Конституционного Суда РФ о судебном порядке защиты права на возврат указанных сумм и возможности обращения с таким требованием по правилам об исчислении исковой давности (в течение 3-х лет с момента, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать о нарушении своего права).

Составьте экспертное заключение по следующей ситуации.

В обеспечение исполнения обязанности по уплате налогов, доначисленных по итогам проверки, в отношении налогоплательщика принято решение о приостановлении операции по счетам, что повлекло фактическую приостановку деятельности. В последующем решение о доначислении налогов признано незаконным.

В заключении ответьте на следующие вопросы:

1. Вправе налогоплательщик требовать возмещения убытков, возникших в результате приостановки его деятельности?

2. Каковы условия удовлетворения данного требования и определения размера убытков, подлежащих возмещению?

Тема 2.

Задачи:

1. Проанализируйте положения п.2 ст.45 НК РФ о взыскании налоговой задолженности налогоплательщика с лица, признаваемому по отношению к нему зависимым при перечислении выручки налогоплательщика на счет данного лица либо при передаче активов, приведших к невозможности взыскания недоимки.

2. На основании изучения судебной практики применения данной нормы определите необходимые условия, при наличии которых такое взыскание может быть осуществлено. Оцените соотношений указанных положений с правилами законодательства о банкротстве о субсидиарной ответственности контролирующих лиц и об оспаривании сделок должника, совершенных в ущерб кредиторам.

3. Допустимо ли взыскание налоговой задолженности с индивидуального предпринимателя как ущерба, причиненного им казне, на основании гражданско-правовых норм о деликте в случае, когда налоговое

правонарушение содержит признаки налогового преступления, предусмотренного статьей 198 УК РФ?

. Составьте экспертное заключение по следующей ситуации.

Обществу по результатам выездной налоговой проверки доначислены налоги, пени, штрафы. Обстоятельства, установленные в ходе проверки, послужили основанием для возбуждения уголовного дела в отношении руководителя общества. Иное общество, являющееся по отношению к налогоплательщику, материнским с целью прекращения уголовного дела возместило сумму ущерба, причиненного казне (в размере сумм, доначисленных по проверке). Данные суммы были засчитаны в счет погашения налоговой задолженности налогоплательщика.

В заключении ответьте на следующие вопросы:

1. Вправе ли налогоплательщик несмотря на возмещение ущерба материнской компанией оспаривать решение инспекции и требовать возврата сумм, уплаченных в счет возмещения такого ущерба при расследовании уголовного дела, как излишне взысканных.

2. Измениться ли подход по рассматриваемому вопросу, если ущерб казне возмещен не материнским обществом, а самим налогоплательщиком.

Тема 3.

Задачи:

1. Налогоплательщиком на этапах проведения налоговой проверки, подготовки возражений на акт, рассмотрения данных возражений в вышестоящем налоговом органе, при оспаривании решения в суде понесены расходы на оплату услуг оценщиков, налоговых консультантов, адвокатов. Судом решение инспекции о привлечении к налоговой ответственности признано незаконным. Какие из указанных расходов подлежат возмещению и в каком порядке? Каковы условия удовлетворения данного требований и определения размера взыскания?

Составьте экспертное заключение по следующей ситуации.

Налогоплательщику отказано в праве на учет расходов и налоговых вычетов вследствие налоговой неисправности контрагента и не проявления налогоплательщиком должной осмотрительности.

В заключении ответьте на следующий вопрос:

1. Каковы пределы применения гражданско-правовых способов защиты для восстановления права, отказ в реализации которого в налоговой сфере обусловлен нарушениями, допущенными контрагентами налогоплательщика.

2. Вправе ли налогоплательщик взыскать с контрагента сумму доначисленного налога, пеней, штрафов как убытков?

Тема 4.

Задачи:

1. Банкротом продано здание. Обязан ли должник восстановить к уплате в бюджет НДС, ранее заявленный в качестве вычета при приобретении здания. требование об уплате восстановленной суммы налога текущим?

2. Оцените обоснованность решения законодателя о придании залогового характера требованиям об уплате налогов, доначисленных в ходе проверки, исполнение которых было обеспечено путем введения для должника ограничения на распоряжение имуществом.

3. Изучите судебную практику и найдите примеры дел, где обсуждался бы вопрос об обоснованности учета расходов (убытков), понесенных при опционных сделках.

Изучите налоговые последствия, связанные с получением убытков вследствие реализации контрагентом права на исполнение опциона.

Изучите налоговые последствия, связанные с обоснованием экономической оправданности расходов, понесенных в связи с уплатой опционной премии, в ситуации, когда требования исполнения по опционному соглашению реализовано не было.

4. Две организации 20.01.2016 заключили договор простого товарищества, в рамках которого объединили усилия для ведения деятельности по производству продуктов питания и получению дохода от их реализации. Каждая из организаций вложила в совместную деятельность по 10 млн. рублей. По итогам 2016 г. сумма причитающегося к распределению дохода составила 3 млн. рублей, данный доход не распределялся, однако в силу применения метода начисления был учтен каждым из участников в равных долях для целей налогообложения. В 2017 г. деятельность была убыточна (убыток составил 8 млн. рублей), что повлекло расторжение договора и возврат каждому из участников по 7,5 млн. рублей.

Уменьшается ли налогооблагаемый доход при исчислении налога на прибыль за 2017 г. на сумму убытка (4 млн. рублей), полученного каждым из участников от участия в совместной деятельности?

5. В соответствии со статьей 429.3 ГК РФ общество в силу опционного договора приобрело право потребовать в течение 1 года от нефтеперерабатывающего завода поставки 1000 тонн бензина марки А-95 по цене 50 рублей. За данное право обществом было уплачено предприятию вознаграждение 1 млн. рублей. В связи с ростом цен на бензин и соразмерным повышением стоимости опциона общество уступило право требования поставки из опционного договора за 2 млн. рублей.

Должно ли общество исчислить НДС с операции по уступке требования поставки из опционного договора?

6. Судом на основании пункта 4 статьи 1515 ГК РФ удовлетворен иск в пользу правообладателя о взыскания с лица, незаконно использовавшего товарный знак, компенсации в размере 5 млн. рублей. Данное требование уступлено в пользу общества за 3 млн. рублей., которое в рамках

исполнительного производства получило с нарушителя все присужденную сумму.

Должно ли общество уплатить НДС?

7. Налогоплательщик, будучи подрядчиком, получил предварительную оплату, которая была учтена им при определении налоговой базы по НДС. В последующем сумма аванса, которая подлежала возврату налогоплательщиком в виду невыполнения им соответствующих работ, была зачтена заказчиком в счет встречных денежных требований к налогоплательщику. Уведомления заказчика о зачете получены налогоплательщиком в августе - сентябре 2014 года.

НДС, уплаченный с аванса, налогоплательщик заявил в качестве налогового вычета в декларации за 4 квартал 2015 года.

Налоговый орган отказал в этих вычетах, ссылаясь на истечение предусмотренного пунктом 4 статьи 172 НК РФ годичного срока на реализацию права на вычет, который подлежал применению с момента получения налогоплательщиком заявления о зачете. Соответственно, право на вычет могло реализовываться налогоплательщиком по его выбору в любой из деклараций, подаваемых за 3 квартал 2014 - 3 квартал 2015 г. Отражение спорных вычетов в декларации за 4 квартал 2015 года произведено, по мнению инспекции, с нарушением указанного срока.

Налогоплательщик возражал против вывода об истечении срока, ссылаясь на оспаривание им обоснованности заявлений заказчика о зачете в рамках судебных разбирательств, и, как следствие, на необходимость исчисления срока с момента принятия арбитражным судом округа в ноябре 2015 года постановления, которым были оставлены в силе судебные акты об отказе налогоплательщику в удовлетворении его требований к заказчику о взыскании оплаты за выполненные работы, заявлявшиеся им со ссылкой в том числе на отсутствие у заявлений о зачете эффекта прекращения обязательств.

Влияет ли заблуждение налогоплательщика, касающееся гражданско-правовой оценки спорных хозяйственных операций, на течение срока на реализацию права в сфере налогообложения, зависящее от указанной оценки?

Составьте экспертное заключение по следующей ситуации.

Исполненный договор купли-продажи оборудования признан недействительным по основанию нарушения норм корпоративного законодательства об одобрении сделки как крупной. Осуществлена фактическая реституция.

В заключении ответьте на вопрос:

1. В каком порядке осуществляется корректировка налоговых последствий исполнения договора купли-продажи при признании его недействительным и возвращении сторон в первоначальное положение?

2. Какое должно быть решение по поставленному вопросу в ситуации, когда сделка признана недействительной, но фактическая реституция не осуществлена (ввиду отчуждения оборудования приобретателю, у которого оно не может быть истребовано вследствие его добросовестности)?

Тема 5.

Задачи:

1. Общество выкупило собственные акции (8%) у единственного акционера - иностранной компании, не удержав при оплате налог на доходы, поскольку полагало, что такой доход от продажи акций при невыполнении условия о 50-ти процентной доле недвижимости в активах общества не признается в качестве дохода, полученного на территории РФ.

Инспекция переквалифицировала платеж за акции в выплату дивидендов и констатировала неисполнение обществом обязанности по удержанию налога с дохода, выплаченного акционеру.

Обосновано ли решение инспекции?

2. Два общества, применяющее УСН с режимом обложения «доходы за вычетом расходов», заключили договор о совместной деятельности сроком на 5 лет, в рамках которого они объединили денежные средства, приобрели ряд нежилых помещений в общую долевую собственность с целью сдачи их в аренду. Участники, получая ежегодно прибыль в рамках совместной деятельности, её между собой не распределяли и инвестировали в приобретение новых объектов. Участники договорились, что распределение дохода будет произведено в момент окончания срока действия договора.

По мнению участников, применявших кассовый метод, обязанность платить налог в силу п.1 ст.346.17 НК возникает только при фактическом распределении дохода.

Налоговый орган с таким подходом не согласился и определил доходы участников, подлежавших обложению у каждого из них, исходя из прибыли, причитавшейся к распределению.

Прав ли налоговый орган?

3. Общество купило акции предприятия у кипрской компании за 900 млн.рублей, которая, в свою очередь, данный пакет приобрела у российской организации, взаимозависимой по отношению к обществу, за 100 млн.рублей.

По мнению инспекции, указанные сделки были совершены без объективной необходимости через иностранную организацию, которая обладала признаками «технической» организации, и в непродолжительный период времени.

Это означает, что единственной целью сделок являлось получение необоснованной налоговой выгоды. В силу кондуитного характера кипрской организации и отсутствия у нее фактического права на доход ДИДН с Кипром не подлежал применению, и общество как покупатель обязано было на основании пп.5 п.1 ст.309 НК РФ удержать налог с дохода от продажи акций, выплачиваемого в пользу иностранной организации, по ставке 20%.

Обосновано ли решение инспекции?

4. Налогоплательщиком осуществлен платеж в пользу иностранной организации по договору возмездного оказания услуг.

Вывод об осуществлении платежа в отсутствие основания и встречного исполнения со стороны иностранной организации послужил мотивом для принятия инспекцией решения об исключении уплаченной суммы из состава расходов, а также о взыскании с российской организации как с налогового агента суммы налога на прибыль по ставке 20% с дохода, выплаченного в пользу иностранной организации, который должен был ею быть удержан на основании подпункта 10 пункта 1 статьи 309 НК РФ. Данная норма предусматривает необходимость удержания налога с другого дохода, выплачиваемого в пользу иностранной организации, прямо не поименованного в предыдущих пунктах, но аналогичного доходам, названным в указанной норме.

Законно ли требование инспекции?

5. Общество, находясь на общем режиме налогообложения, систематически совершало сделки по уступке прав требований из договоров займа индивидуальному предпринимателю (данное лицо являлось руководителем общества, а также супругой учредителя общества), применяющему УСН. В результате таких сделок доход по причитающимся обществу процентам перемещался в пользу взаимозависимого цессионария и облагался по ставке 6% по кассовому методу, вместо 20% по методу начисления.

Имеются ли признаки получения обществом ННВ и может ли доход, полученный индивидуальным предпринимателем, быть вменен в доход общества?

Составьте экспертное заключение по следующей ситуации.

Налогоплательщик планирует расширить рынок сбыта производимой им продукции, для чего ему необходимо найти в регионах компании, которые были бы заинтересованы в продвижении продукции. Отношения по дистрибуции могут быть построены как в рамках договора поставки с отсрочкой платежа, так и в рамках договора комиссии. Налоговые последствия исполнения данный договоров различаются.

В заключении ответьте на следующие вопросы:

1. В чем состоит различие в налоговых последствиях исполнения договоров купли-продажи с отсрочкой и комиссии?

2. Какие обстоятельства следует учесть при выборе с тем, чтобы избежать обвинений в злоупотреблении договорной формой и получении необоснованной налоговой выгоды?

Тема 6.

Задачи:

1. Российским обществом прощен долг по займу и процентам иностранной организации. Облагается ли экономическая выгода, полученная иностранной организацией, налогом на доходы как доход от источника в РФ, и должно ли российское общество как налоговый агент исчислить и перечислить соответствующую сумма налога в бюджет РФ?

2. Общество выплатило дивиденды акционеру - немецкой компании, применив пониженную ставку в 5%, полагая, что выполняются условия, предусмотренные пп.а п.1 ст.10 ДИДН с Германий, а именно доля участия указанной компании превышает 10% и эта доля составляет более, чем 80 000 евро.

Инспекция, полагая применение пониженной ставки необоснованным, указала на то, что немецкая компания не являлась учредителем общества, а приобрела акции в размере 15% от уставного капитала на вторичном рынке по цене 100 000 евро. При этом на момент выплаты дивидендов она не рассчиталась за них ввиду отсрочки, предусмотренной договором купли-продажи.

Общество, возражая против доводов инспекции, указало на то, что номинальная стоимость указанного пакета акций на момент их оплаты при учреждении общества, превышала 80 000 евро. У акционера-продавца имелось право на применение пониженной ставки по дивидендам, и это право не утрачивается при продаже указанного пакета иной немецкой компании. Данное право переходит к покупателю.

Выполняются ли условия для применения пониженной ставки?

3. Подлежат ли учету в составе расходов проценты по кредиту, использованному компанией для приобретения акций, доли участия в ином хозяйственном обществе?

4. Подлежат ли учету в составе расходов проценты по кредиту, полученному основным обществом, в случае последующего предоставления денежных средств дочернему обществу по договору беспроцентного займа или с условием об уплате процентов по ставке ниже рыночной?

5. Подлежат ли учету в составе расходов проценты по кредиту, полученному основным обществом в целях дополнительной капитализации дочернего общества (для оплаты дополнительных акций, доли участия при увеличении уставного капитала, для внесения вклада в имущество)?

6. Подлежат ли учету в составе расходов проценты по кредиту, полученному для выплаты дивидендов?

7. Основное общество, преследуя цель дополнительной капитализации дочернего общества, желает освободить последнее от обязанности по возврату займа и уплате начисленных процентов. Данное освобождение планируется совершить путем принятия решения о внесении денежного вклада в имущество дочернего общества с последующим зачетом данной обязанности основного общества против требования о возврате займа и уплате процентов.

Образует ли такой зачет налогооблагаемый доход у дочернего общества?

3.2. Промежуточная аттестация по дисциплине

Промежуточная аттестация завершает изучение дисциплины. Форма аттестации:
– зачет, 3 семестр.

Шкала и критерии оценивания в рамках промежуточной аттестации:

Для оценки знаний, умений, навыков и (или) опыта деятельности используются результаты выполнения заданий, тестов, контрольных работ в течение семестра, результаты собеседования на зачете.

Результаты деятельности обучающихся семестр определяются оценками «зачтено», «не зачтено».

3.2.1. Оценочные материалы для проведения зачета. Критерии выставления оценок.

Примерные вопросы к зачету

1. Основные начала налогового законодательства как принципы, отход от которых недопустим при регулировании законодателем вопросов налогообложения.
2. Принцип определенности в налоговых правоотношениях. Давность и временные пределы налогового контроля и корректировки налоговых обязательств налогоплательщиком.
3. Определенность в толковании норм законодательства.
4. Пределы пересмотра налоговой обязанности налогоплательщиком. Реализация права в налоговых правоотношениях и защита нарушенного права, различие и место этих институтов.
5. Подходы о допустимости применения норм гражданского законодательства о взыскании неосновательного обогащения и возмещении ущерба, причиненного деликтом, к требованиям казны, вытекающим из налоговых правоотношений.
6. Меры налогового органа, направленные на обеспечение исполнения решения о привлечении к налоговой ответственности.
7. Процедура внесудебного взыскания.
8. Основания для применения судебного порядка взыскания налоговой задолженности.
9. Налоговая проверка и уголовное расследование.
10. Преюдиция в налоговых спорах.
11. Способы защиты прав налогоплательщиков, сравнительный анализ неимущественных и имущественных требований, условия их применения.
12. Требования о возврате излишне уплаченных (взысканных) налогов, требование о возмещении НДС. Сроки давности и определение круга

объективных и независимых от плательщика обстоятельств, препятствовавших своевременной реализации права на применение вычетов, льгот, освобождений, учет расходов.

13. Доказательства и доказывание по налоговым спорам. Основания освобождения от доказывания. Распределение бремени доказывания. Презумпция добросовестности налогоплательщика и презумпция его невиновности: есть ли различие? Оценка доказательств в налоговых спорах.

14. «Эстоппель» в налоговых спорах.

15. Споры о возмещении вреда, убытков, причиненных налоговыми органами в результате исполнения незаконных решений, а также при совершении в отношении налогоплательщика незаконных действий (бездействия).

16. «Налоговые споры» между налогоплательщиками. Автономность налогового правоотношения и допустимость привлечения в него третьих лиц. Противопоставимость решения налогового органа в деле о несостоятельности при привлечении контролирующих лиц к субсидиарной ответственности.

17. Пределы диспозитивности в налоговых правоотношениях. Последствия ошибок, допущенных при определении цены в связи с неверной оценкой режима операции по НДС.

18. Налоговые последствия несоблюдения требований гражданского законодательства к совершению сделок и их исполнению. Налоговые последствия недействительности сделок.

19. Основные принципы организации договорной работы с учетом налоговых последствий сделок.

20. Налоговые последствия, связанные с применением отдельных общих положений об обязательствах (налоговые последствия при различных способах обеспечения обязательств, при перемене лиц в обязательстве, при прекращении обязательств). Альтернативные и факультативные обязательства. Плата за отказ от исполнения. Условие о цене (коммерческий кредит и законные проценты по ст. 317-1 ГК РФ).

21. Налоговые последствия, связанные с применением отдельных общих положений о договоре.

22. Ненадлежащее исполнение обязательств и устранение спорности в отношениях сторон в результате подписания соглашения или разрешения спора в суде. Налоговые последствия.

23. Понятие обхода налогового законодательства. Антиуклонительные доктрины (приоритета экономического существа над формой отношений, анализ сделки по шагам, оценка деловой цели и обоснованности управленческого решения).

24. Законное стремление построения бизнеса с наименьшей налоговой нагрузкой и обход закона. Четкость в разграничении как основа правомерного поведения.

25. Должное использование договорных конструкций и пределы налогового планирования. Разграничение налогового планирования и уклонения от уплаты налогов.

26. Российская антиуклонительная норма - статья 54.1 НК РФ «Пределы осуществления налогоплательщиками прав при исчислении налогов». Проверочные тесты, прохождение которых обязательно для признания налоговой выгоды обоснованной.

27. Положения, направленные на противодействие размыванию налоговой базы и искусственному переносу прибыли в иностранные юрисдикции.

28. Переквалификация и налоговая реконструкция.

29. Организация бизнеса в рамках группы лиц.

30. Разбор критериев, определяющих экономическую сущность юридического лица как субъекта, осуществляющего экономическую деятельность (активы, функции, риски).

31. Должные способы организации финансирования в рамках группы лиц. Значение капитализации дочерней (зависимой) компании.

32. Специальный режимы налогообложения (далее - СРН). Требования, которым должны соответствовать налогоплательщик для их применения.

33. Пределы применения специальных режимов налогообложения лицами, входящими в группу.

Критерии оценки

Оценка	**Знания, умения, владения и другие компетенции, которые должен продемонстрировать обучающийся**
Зачтено	Теоретическое содержание дисциплины освоено, сформированы необходимые компетенции согласно учебному плану и образовательной программе, большая часть предусмотренных рабочей программой дисциплины заданий выполнена. Магистрантом проводилась самостоятельная работа с материалами по дисциплине.
Не зачтено	Теоретическое содержание дисциплины не освоено, необходимые компетенции не сформированы, большинство предусмотренных рабочей программой дисциплины заданий не выполнено, либо выполнено не качественно, дополнительная самостоятельная работа по курсу обучающимся не проводилась.

Примерные темы магистерских диссертаций

1. Пределы применения норм гражданского законодательства к регулированию налоговых правоотношений.
2. Вопрос о допустимости применения норм гражданского законодательства о взыскании неосновательного обогащения и возмещении ущерба, причиненного деликтом, к требованиям казны, вытекающим из налоговых правоотношений.
3. Возмещение вреда, убытков, причиненных налоговыми органами налогоплательщику в результате исполнения незаконных решений, а также при совершении в отношении налогоплательщика незаконных действий (бездействия).
4. Пределы диспозитивности в налоговых правоотношениях.
5. Должное использование договорных конструкций и пределы налогового планирования.
6. Разбор критериев, определяющих экономическую сущность юридического лица как субъекта, осуществляющего экономическую деятельность (активы, функции, риски).

Модельные задания для проведения текущего контроля и промежуточной аттестации по итогам освоения дисциплины.

Проанализируйте материалы арбитражных дел о применении обшей антиуклонительной нормы (статьи 54.1 НК РФ) по следующему алгоритму:

- наименование истца, ответчика, третьих лиц;
- предмет спора;
- правовая позиция истца;
- правовая позиция ответчика;
- правовая позиция иных лиц;
- нормы права, подлежащие применению к спорным отношениям;
- выводы суда первой инстанции;
- выводы суда апелляционной инстанции;
- выводы судов кассационной инстанции.

По итогам изучения арбитражной практики обучающиеся должны подготовить доклад и предложения по совершенствованию законодательства.

IV. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ

4.1. Основная литература

1. Актуальные проблемы финансового и налогового права : учебное пособие / под редакцией М. В. Карасевой. — Москва : Проспект, 2020. — 271 с. — ISBN 978-5-392-30591-9. — Текст : электронный // Лань : электронно-

библиотечная система. — URL: https://e.lanbook.com/book/181081. — Режим доступа: для авториз. пользователей.
2. Налоговое право / ответственные редакторы Г. Ф. Ручкина, М. Ю. Березин. — Москва : Проспект, 2021. — 800 с. — ISBN 978-5-392-34049-1. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: https://e.lanbook.com/book/228176. — Режим доступа: для авториз. пользователей.
3. Налоговое право. Практикум : учебное пособие / под редакцией И. А. Цинделиани. — Москва : Проспект, 2021. — 333 с. — ISBN 978-5-392-34202-0. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: https://e.lanbook.com/book/280382. — Режим доступа: для авториз. пользователей.

4.2. Дополнительная литература

2. Карасева, М.В. Компенсационная связь налогового и гражданского права / М. В. Карасева // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Право. — 2021. — № 1. — С. 188-197. — ISSN 1995-5502. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: https://e.lanbook.com/journal/issue/332954. — Режим доступа: для авториз. пользователей.
3. Красюков, А. В. Налоговые имущественные правоотношения : монография / А. В. Красюков. — Москва : Проспект, 2022. — 336 с. — ISBN 978-5-392-36241-7. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: https://e.lanbook.com/book/298130. — Режим доступа: для авториз. пользователей.
4. Смолицкая, Е. Е. Гражданско-правовые институты, понятия и термины в налоговом праве : монография / Е. Е. Смолицкая. — Москва : Проспект, 2018. — 174 с. — ISBN 978-5-392-24908-4. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: https://e.lanbook.com/book/150612. — Режим доступа: для авториз. пользователей.
5. Пепеляев С.Г. Налоговое право: учебник. М., 2018.
6. Рябов А. А. Влияние гражданского права на налоговые правоотношения» (доктрина, толкование, практика). М.: Норма, Инфра-М, 2014.
7. Тютин Д.В. Курс лекций. М., 2018.

Монографии:

1. Налоговое право: учебник / Под ред. С .Г. Пепеляева. М.: Юрист, 2005.
2. Демин А. В. «Неопределенность в налоговом праве и правовые средства ее преодоления»: диссертация. Екатеринбург, 2014.
3. Винницкий Д. В. «Основные проблемы теории российского налогового права»: диссертация. Екатеринбург, 2006.
4. Винницкий Д. В. «Международное налоговое право: проблемы теории и практики». М.: Статут, 2017.

5. Щекин Д. М. «Налоговые риски и тенденции развития налогового права» / под ред. С. Г. Пепеляева. М.: Статут, 2007.

Статьи:

6. Аракелов С.А. Антиуклонительные нормы в международной практике. Новые законодательные инструменты по борьбе против уклонения от уплаты налогов в России // Закон. май 2018. № 5.
7. Акимова В.Г., Литвинова К.Ю., Штукмастер И.Б., Кузнецов А.Б. Пределы вмешательства в налоговое планирование при налоговом администрировании // Закон. май 2019. № 5.
8. Винницкий Д. В. Добросовестность, обоснованность выгоды, пределы осуществления прав, или как российское налоговое право оказалось на передовых рубежах борьбы со злом, гнездящимся в налогоплательщиках // Закон. 2018. № 11.
9. Винницкий Д. В. Принцип добросовестности и злоупотребление правом в сфере налогообложения // Право и экономика. 2003. № 1.
10. Винницкий Д. В. Проблемы разграничения налогового планирования и действий, направленных на уклонение от налогообложения // Журнал российского права. 2006. 11.
11. Завьялова Т. В. Налоговая выгода — понятие и практика ее применения арбитражными судами // Арбитражные споры. 2010. № 3.
12. Иванов А. А. Понятие «имущественные отношения и проблемы налогового права» // Вестник ВАС РФ. 2009. № 1.
13. Лысенко Е. А. Концепция налоговой выгоды: о кодификации правовых доктрин //Налоговед. 2015. № 8-9.
14. Овсянников С.В. О казусе снятия корпоративной вуали с налогоплательщика. Комментарий к Определению Судебной коллегии по гражданским делам ВС РФ от 27.01.2015 N 81-КГ14-19 // Вестник экономического правосудия Российской Федерации. 2015. № 5.
15. Овсянников С. В. Есть ли место категории добросовестности в налоговом праве? // Арбитражные споры. 2004. № 3.
16. Овсянников С. В. Формы и пределы взаимодействия гражданского и налогового права // Вестник ВАС РФ. 2009. № 1.
17. Разгильдеев А.В. Проблемы квалификации при применении льгот, предусмотренных международными налоговыми соглашениями // Вестник экономического правосудия, ноябрь 2018. № 11.
18. Скловский К. И. О применении статьи 169 ГК РФ. Точка зрения // Хозяйство и право. 2005. № 8;
19. Скловский К. И. К вопросу о применении понятий добросовестности и основы правопорядка и нравственности // Хозяйство и право. 2005. № 8.
20. Скловский К. И. Актуальные проблемы применения статьи 169 ГК РФ в судебной практике // Закон. 2007. № 5.

21. Щекин Д.М. Баланс частных и публичных интересов и борьба с налоговыми злоупотреблениями в современной России // Закон. 2018. N 11. С. 32 - 43.
22. Щекин Д. М. О корректном применении в судебной практике критерия «необоснованная выгода» // Вестник ВАС РФ. 2009. № 7.
23. Харитонов И.В. Статья 54.1 НК РФ – налоговое правонарушение и ответственность за его совершение или же развитие концепции налоговой добросовестности? // Налоги и налогообложение, июнь 2019. № 6.

Судебные акты Конституционного Суда

1. Постановления от 17.12.1996 № 20-П, от 12.10.1998 № 24-П, от 28.10.1999 № 14-П, от 15.03.2005 № 3-П.
2.Определения от 04.12.2000 № 243-О, от 25.07.2001 № 138-О, от 10.01.2002 № 4-О, от 14.05.2002 № 108-О, от 04.06.2013 № 873-О.

4.3. Интернет-ресурсы

1. Электронная библиотека Российской государственной библиотеки. URL: https://www.rsl.ru/ru/about/funds/elibrary
2. Научная электронная библиотека. URL: http://elibrary.ru/
3. Электронная библиотека Российской национальной библиотеки. URL: http://nlr.ru/elibrary.
4. Портал «Гуманитарное образование». URL:http://www.humanities.edu.ru

V. Материально-техническое обеспечение

5.1. Общие требования

Аудиторные (лекционные и практические) занятия проводятся в специализированных аудиториях, оснащенных соответствующим оборудованием и техническими средствами обучения, состав которых определяется в рабочих программах дисциплин (модулей).

Помещения для самостоятельной работы обучающихся оснащены компьютерной техникой с возможностью подключения к сети «Интернет» и обеспечением доступа к электронной информационно-образовательной среде ИЦЧП.

ИЦЧП обеспечена необходимым комплектом лицензионного и свободно распространяемого программного обеспечения, в том числе отечественного производства (состав определяется в рабочих программах дисциплин (модулей) и подлежит обновлению при необходимости.

Библиотечный фонд укомплектован печатными изданиями из расчета не менее 0,25 экземпляра каждого из изданий, указанных в рабочих программах дисциплин (модулей), программах практик, на одного обучающегося из числа

лиц, одновременно осваивающих соответствующую дисциплину (модуль), проходящих соответствующую практику.

Обучающимся обеспечен доступ (удаленный доступ), в том числе в случае применения электронного обучения, дистанционных образовательных технологий, к современным профессиональным базам данных и информационным справочным системам, состав которых определяется в рабочих программах дисциплин (модулей) и подлежит обновлению (при необходимости).

5.2. Перечень программного обеспечения и информационных справочных систем

1. Microsoft Windows 10
2. Microsoft Offict 2019
3. Программный комплекс ММИС «Деканат»
4. Антивирусное ПО Касперский
5. Система автоматизации библиотек «ИРБИС 64+»
6. Справочно-правовая система «Гарант».
7. Справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
8. Справочно-правовая система «КонсультантПлюс: Регионы».

VI. Особенности реализации дисциплины для инвалидов и лиц с ограниченными возможностями здоровья

При обучении лиц с ограниченными возможностями здоровья учитываются их индивидуальные психофизические особенности. Обучение инвалидов осуществляется также в соответствии с индивидуальной программой реабилитации инвалида (при наличии).

Для лиц с *нарушением слуха* возможно предоставление учебной информации в визуальной форме (краткий конспект лекций; тексты заданий, напечатанные увеличенным шрифтом), на аудиторных занятиях допускается присутствие ассистента, а также сурдопереводчиков и тифлосурдопереводчиков. Текущий контроль успеваемости осуществляется в письменной форме: обучающийся письменно отвечает на вопросы, письменно выполняет практические задания. Доклад (реферат) также может быть представлен в письменной форме, при этом требования к содержанию остаются теми же, а требования к качеству изложения материала (понятность, качество речи, взаимодействие с аудиторией и т. д.) заменяются на соответствующие требования, предъявляемые к письменным работам (качество оформления текста и списка литературы, грамотность, наличие иллюстрационных материалов и т.д.). Промежуточная аттестация для лиц с нарушениями слуха проводится в письменной форме, при этом используются общие критерии оценивания. При необходимости время подготовки к ответу может быть увеличено.

Для лиц с *нарушением зрения* допускается аудиальное предоставление информации, а также использование на аудиторных занятиях звукозаписывающих устройств (диктофонов и т.д.). Допускается присутствие на занятиях ассистента (помощника), оказывающего обучающимся необходимую техническую помощь. Текущий контроль успеваемости осуществляется в устной форме. При проведении промежуточной аттестации для лиц с нарушением зрения тестирование может быть заменено на устное собеседование по вопросам.

Для лиц с ограниченными возможностями здоровья, имеющих нарушения опорно-двигательного аппарата, на аудиторных занятиях, а также при проведении процедур текущего контроля успеваемости и промежуточной аттестации могут быть предоставлены необходимые технические средства (персональный компьютер, ноутбук или другой гаджет); допускается присутствие ассистента (ассистентов), оказывающего обучающимся необходимую техническую помощь (занять рабочее место, передвигаться по аудитории, прочитать задание, оформить ответ, общаться с педагогическим работником).

ДОПОЛНЕНИЯ И ИЗМЕНЕНИЯ В РАБОЧЕЙ ПРОГРАММЕ

на _____/ _____ учебный год

В рабочую программу дисциплины «Влияние налогового права на имущественный оборот», направление подготовки: 40.04.01 Юриспруденция, образовательная программа «Магистр частного права» вносятся следующие дополнения и изменения:

_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____

Дополнения и изменения внес

_____ _____
(должность, Ф.И.О.) (подпись)

Рабочая программа пересмотрена и одобрена на заседании кафедры коммерческого права и процесса
Протокол № ___ от «__» _____20___ г.

Заведующий кафедрой _____/Ф.И.О./
(подпись)

Приложение 1

Методические указания для обучающихся по освоению дисциплины (модуля)

1. **При освоении тем № 1-3 раздела 1** «Межотраслевое взаимодействие налогового и гражданского права» необходимо учитывать следующие положения.

В 2017 г. Конституционным Судом РФ был принят ряд постановлений, в которых были высказаны суждения о применимости гражданско-правовых способов защиты в сфере налоговых правоотношений для защиты прав казны на получение налоговых платежей.

В Постановлении от 24.03.2017 № 9-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений НК РФ и ГК РФ в связи с жалобами граждан» КС РФ признал допустимым применение гражданско-правового требования из неосновательного обогащения для взыскания налоговой задолженности, если эта мера оказывается единственно возможным способом защиты фискальных интересов государства.

По мнению КС РФ, в системе действующего налогового регулирования не исключается использование институтов гражданского законодательства в целях обеспечения реализации имущественных интересов стороны налоговых отношений, нарушенных неправомерными действиями другой стороны. Нормы налогового законодательства, регулирующие основания, порядок и условия уплаты налогов, находятся в объективной взаимосвязи с нормами гражданского законодательства.

Обоснование допустимости использования институтов гражданского законодательства для защиты интересов казны видится в производности налоговых обязательств от деятельности в экономической сфере, в неэффективности мер и процедур, предусмотренных налоговым законодательством. Институт неосновательного обогащения, по мнению Суда, может использоваться для взыскания с граждан безосновательно возвращенного НДФЛ в целях преодоления неэффективности, неточностей, присущих налоговому законодательству. Такое использование носит вынужденный характер и направлено на обеспечение баланса публичных и частных интересов.

Как полагает КС РФ, допустимость применения гражданско-правовых способов защиты интересов казны в налоговой сфере не ставится под сомнение и требованием, содержащимся в пункте 3 статьи 2 ГК РФ. С данным утверждением трудно поспорить. Именно эта возможность констатирована самой нормой, но при одном условии, которое опускается, не замечается Судом, — допустимость применения конкретного гражданско-правового института, норм к публичным отношениям должно быть установлено законом.

Изложенная позиция представляется ошибочной, разрушающей определенность в регулировании отношений и влечет подмену институтов без учета существа регулируемых отношения в целях обеспечения исключительно эффективности взыскания. Выявленная при рассмотрении дел граждан ситуативная проблема налогового контроля могла быть решена путем улучшения взаимодействия между налоговыми органами и органами социального обеспечения, а не расширения сроков взыскания за счет гражданско-правовых институтов.

Изложенная позиция Конституционного Суда РФ нашла свое развитие в Постановлении от 8.12.2017 № 39-П «По делу о проверке конституционности положений статей 15, 1064 и 1068 ГК РФ, пп. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ, статьи 199.2 УК РФ и части 1 ст. 54 УПК РФ в связи с жалобами ряда граждан».

Суд признал допустимым взыскание с должностных лиц организации, привлеченных к уголовной ответственности за совершение налогового преступления или в отношении которых уголовное дело было прекращено по нереабилитирующим основаниям, налоговой задолженности организации. Такое взыскание было обосновано указанием на гражданско-правовой характер отношений, возникающие вследствие причинения вреда казне противоправными уголовно наказуемыми деяниями должностных лиц.

Квалификация отношений как имеющих гражданско-правовой характер в силу закрепления в российском праве конструкции генерального деликта избавила Конституционный Суд РФ от необходимости ответа на вопрос, который должен задаваться в силу п. 3 ст. 2 ГК РФ, - где в законе закреплена норма, допускающая применение к налоговым отношениям, к восстановлению нарушенного публичного права государства на налоговые доходы гражданско-правового способа защиты - деликтного иска из причинения вреда.

По мнению Суда, в силу конституционного принципа равной защиты частной и публичной собственности (часть 2 статьи 8 Конституции РФ) защите в рамках гражданско-правового регулирования подлежат имущественные права не только граждан, но и публично-правовых образований, включая само государство, как потерпевших от преступлений, связанных с неуплатой налогов, невозможность получения которых публично-правовым образованием может рассматриваться как утрата им определенного имущественного права.

Государство должно иметь возможность удовлетворить свои законные интересы в рамках гражданского законодательства, заявляя соответствующие требования из обязательствах вследствие причинения вреда.

Как полагает Суд, поскольку в силу статьи 8 ГК РФ причинение вреда порождает гражданское правоотношение, то, соответсвенно, в рассматриваемом случае между причинителем вреда - физическим лицом, совершившим действия, которые повлекли невозможность реализации налоговых обязанностей непосредственно налогоплательщиком либо принудительного их исполнения в рамках налоговых правоотношений, и

потерпевшим - публично-правовым образованием возникают гражданские правоотношения.

Указанная позиция основана на конструкции деликта в форме вторжения, вмешательства в чужое обязательственное правоотношение. Поясняя позицию Конституционного Суда РФ, Андрей Рыбалов (начальник Управления частного права КС РФ) в своем блоге на портале zakon.ru указал, что «в постановлении идет речь о возможности привлечения к деликтной ответственности третьего лица, которое своими действиями создало невозможность получения кредитором предоставления от должника. То, что в данном случае речь идет о публичных отношениях между налоговым кредитором и налоговым должником, смущать не должно».

Названная конструкция только начинает развиваться в российском деликтном праве применительно к вторжению в гражданско-правовое обязательственное правоотношение, когда лицом, ответственным перед кредитором за убытки, причиненные неисполнением обязательства, признается не должник, а третье лицо, деликвент, в результате действий которого исполнение обязательства должником стало невозможным или существенно затруднено.

Можно привести ряд примеров вторжения третьего лица в гражданско-правовое обязательство. Например, 1) создание третьим лицом арендатору препятствий в пользовании арендованным имуществом, 2) неисполнение продавцом обязанности передать вещь по причине ее повторной продажи по договору, заключенному позднее в результате воздействия, уговоров, убеждения, угроз со стороны третьего лица, заинтересованного в приобретении этой вещи, 3) арендодатель, взявший на себя обязательство не заключать договоры аренды в отношении помещений, находящихся рядом с арендуемыми, с лицами, осуществляющими деятельность аналогичную деятельности арендатора, под воздействием таковых лиц нарушает эту обязанность и заключает договор аренды, тем самым влияя на доходность деятельности первого арендатора, 4) правообладатель, заключивший договор коммерческий концессии и взявший на себя обязательство не совершать аналогичные договоры с лицами, осуществляющими деятельность на той же территории, что и пользователь, нарушает данное обязательство под влиянием третьих лиц и заключает такие договоры, 5) приобретение объекта с нарушением права преимущественной покупки, имеющегося у третьих лиц в силу соглашения, заключенного между ними и продавцом, 6) распространение третьим лицом ложной информации о платежеспособности и деловой репутации, в результате которого последовал отказ от заключения договора, 7) приобретение актива покупателем, полагавшимся на достоверность предоставленного оценщиком, экспертом заключения о его качестве и стоимости в ситуации, когда такое заключение оказалось ложным.

Рассматриваемый институт вторжения в чужое обязательство был применен Верховным Судом РФ при двойной продаже в деле "Бомарше" (А51-273/2015). В данном деле было признано, что покупатель, который приобрел

квартиру в результате цепочки сделок по перепродаже, имеет иск не только к продавцу, но и к застройщику, который не исполнил первую сделку, допустив двойную продажу. Может быть также упомянуто дело «Магадан Тест» по иску покупателя о взыскании убытков с сертифицирующей компании, выдавшей сертификат соответствия на приобретенный автомобиль, который в последующем был запрещен к эксплуатации в результате отзыва сертификата.

Иными словами, институт вторжения интервента в чужое обязательство начинает отвоевывать свое место в доктрине и практике. Но вызывает сомнение применение этой конструкции к публичным налоговым правоотношениям.

Данный аспект не был обоснован в постановлении КС РФ. Ссылка на принцип равной защиты частной и публичной собственности (часть 2 статьи 8 Конституции РФ) не выглядит убедительной. Немецким ученым Александром Бланкенагелем на конференции «Налоговое право в решениях Конституционного Суда РФ» (13-13 апреля т.г.) была высказана точка зрения, о том, что данный принцип установлен для обеспечения защиты частных лиц в том смысле, что предоставляемые им возможности защиты права собственности не могут быть меньше, чем установленные в отношении защиты публичной собственности. Но не наоборот.

Если государству недостаточно инструментов защиты, механизмов, применяемых для восстановления нарушенного права казны на получение налоговых доходов при совершении публичных налоговых правонарушений, а имеющиеся институты налоговой, административной и уголовной ответственности демонстрируют свою неэффективность, то государство должно изменять законодательство в соответствующей части. Такие изменения будут вводить именно публичную ответственность, механизм применения которой возможно будет основываться на инструментарии частного права - на деликтном иске с особенностями и оговорками, которые уже нашли отражение в анализируемом Постановлении от 8.12.2017 № 39-П (субсидиарный характер ответственности при невозможности взыскания налоговой задолженности с самой организации и контролирующих лиц, несущих ответственность по ее долгам по банкротным основаниям, возможность снижения размера присуждаемого к возмещению вреда с учетом назначенного уголовного наказания, имущественного положения ответчика, степени вины, степени обогащения в результате сокрытия налоговой обязанности и т.п.).

Вариант, избранный КС РФ, заключающийся в признании налогового правонарушения как основания для возникновения гражданской обязанности должностного лица означает, что Суд фактически вместо законодателя ввел публичную ответственность должностного лица, а именно уголовную ответственность, не закрепленную в санкциях статей 199 - 199.2 УК РФ.

Этот вывод подтверждают выработанные КС РФ правила о возможности снижения размера присуждаемого к возмещению вреда. Данные

правила определены с учётом публичного характера налоговых правоотношений и вопреки положениям ГК РФ о деликтной ответственности.

Во-первых, почему деликт образует не любая неуплата налогов, а только уклонение, квалифицируемое как уголовное преступление?

Во-вторых, почему бремя доказывания вины возлагается на государственный орган? Почему не применяется гражданско-правовой принцип возложения бремени доказывания отсутствия вины на причинителя вреда (пункт 2 статьи 1064 ГК РФ)?

В-третьих, почему вопреки пункту 3 статьи 1083 ГК РФ при умышленной форме вины допускается снижение размера возмещения вреда. Почему опять-таки вопреки данной норме допускается учёт имущественного положения причинителя вреда?

В-четвертых, почему при определении размера возмещения учитывается то, присутствовал ли в действиях причинителя вреда корыстный мотив и имело ли место его обогащение, а также каково назначенное уголовное наказание – связано оно с лишением свободы или нет?

Учет указанных обстоятельств допустим при назначении уголовного наказания для его индивидуализации, соответствует положениям ст. 60, 61, 67 УК РФ) и свидетельствует о действительной природе спорных правоотношений и уголовном характере применяемой финансовой санкции. Кроме того, остается без ответа вопрос о том, почему право на возмещение вреда усматривается только тогда, когда налоговое правонарушение является уголовно наказуемым?

Искажая размер налоговой обязанности путем внесения заведомо ложных сведений в отчетность и декларации, должностное лицо вмешивается в налоговое обязательство. Такое вторжение в области публичных правоотношений порождает административную, уголовную ответственность должностного лица, но не гражданские правоотношения, рассчитанные на регулирование имущественных отношений между равными участниками оборота. Налоговая обязанность возникает в связи с суверенной властью государства и его правом облагать поданных налогами, не в связи с участием в имущественном обороте. Именно поэтому вторжение в данную обязанность, выражающееся в ее искажении, в сокрытии, не может породить как гражданско-правовое отношение в целом, так и деликтное обязательство в частности.

Гражданскому праву известен деликт в форме обмана.

Например, руководитель заемщика, зная об утрате обеспечения (залог) по кредиту, не сообщает об этом банку и в результате банк не предпринимает своевременно меры по досрочному возврату кредита. В последующем в результате внешних, не зависящих от заемщика причин (дефолт ключевых должников, изменение спроса на продукцию и т.п.) наступает его банкротство, и банк, утративший залоговое обеспечение, в банкротстве удовлетворение не получает. Если бы информация об утрате предмета залога была своевременно сообщена, то банк либо предпринял бы меры по взысканию долга до

возникновения состояния банкротства должника, либо погибший предмет залога был бы заменен на иное равноценное имущество, и банк, как следствие, не утратил бы статус залогового кредитора. Будет ли руководитель в описанной ситуации отвечать перед банком за причинения вреда, выражающееся в сокрытии важной информации? Будет ли руководитель организации отвечать перед контрагентом по договору за недостоверные заверения об обстоятельствах, которые имели значение для его заключения?

Каковы пределы данной ответственности? На эти вопросы нужно сначала найти уверенный ответ в сфере гражданского права.

Как показывают материалы к уголовно-правовой секции, при доначислении налогов в крупном размере основания для уголовной ответственности усматриваются правоприменителем не только при сокрытии, искажении налогозначимых фактов хозяйственной жизни, но тогда, когда такого искажения нет и причиной неуплаты налогов явились неправильная правовая оценка операций или ошибочное толкование, применение норм права. Это весьма спорный подход. Но он демонстрирует широту случаев, при которых возникает уголовно-правовая оценка и иск о взыскании ущерба, причиненного казне неуплатой налогов.

При сохранении генерального подхода, занятого КС РФ, следует рассмотреть вопрос об ограничении возмещения вреда казне только случаями, когда противоправное деяние заключалось в искажении сведений о фактах хозяйственной жизни, в их сокрытии, а не в правовой ошибке.

КС РФ, приняв Постановление от 8.12.2017 № 39-П, закрепил конструкцию гражданско-правовой ответственности третьих лиц вследствие причинения вреда при вторжении в чужое налоговое обязательство. Это вторжение, когда между причинителем вреда и потерпевшим отсутствует обязательственное правоотношение, в связи с неисполнением которого возникли те или иные потери. Если вред возник в связи с неисполнением обязательства нормы об ответственности за деликт не применяются.

Указанное обстоятельство не учитывается правоприменителем.

Взыскание налоговой задолженности по гражданско-правовым правилам о деликте осуществляется не только с должностных лиц компаний, но и с самих налогоплательщиков - физических лиц, когда такое взыскание становится невозможным в соответствии с нормами налогового законодательства в силу задавненности требования.

2. **При освоении тем № 4-6 раздела 2** «Налоговые последствия исполнения сделок. Пределы допустимой дискреции при выборе форм ведения предпринимательской деятельности и совершаемых ими сделок» необходимо учитывать следующие положения.

С применением ст. 54.1 НК РФ возникает немало вопросов. Предлагается осмыслить алгоритм применения антиуклонительной нормы, имея в виду, что своей краткостью и универсальностью она преследовала цель урегулировать широчайший перечень ситуаций, которые нуждаются в разном подходе.

Как представляется:

1. Налоговое мошенничество (сокрытие выручки, отражение фиктивных операций по сделкам),
2. Злоупотребление с участием проблемных контрагентов,
3. Совершение притворных сделок, прикрывающих иные действительные договоренности,
4. Структурирование групп компаний с включением в них лиц не обладающих достаточной экономической сущностью,
5. Достижение неоспариваемой хозяйственной (деловой) цели через ряд сделок, часть из которых совершены исключительно или преимущественно по мотивам (и в отсутствие таковых мотивов они не имели бы место) требуют применения различных критериев для оценки и мер реагирования (санкций).

Генеральный подход ко всем указанным случаям о недопустимости учета расходов и налоговых вычетов по спорным сделкам и об отсутствии у налоговых органов обязанности определения налоговых последствий соответствующих операций так, как если бы нарушения не были бы допущены (обязанности проводить налоговую реконструкцию), представляется неверным.

Налоговое мошенничество.

Исключение расходов и вычетов в полном объеме должно проводиться только при отражении налогоплательщиком в отчетности фиктивных операций, т.е. фактов, которые в действительности не имели место. Это случаи, когда налогоплательщиком заключаются мнимые сделки, исполнение по которым не осуществляется. Оплата, произведенная по таким сделкам в целях вывода активов и последующего их возврата по иным основаниям в пользу лиц, контролирующих налогоплательщика, является платежом, осуществленным в отсутствие действительного основания. Такой платеж приводит к неосновательному обогащению получателя; действия по совершению и исполнению мнимой сделки причиняют убытки налогоплательщику, которые подлежат взысканию с соответствующих контролирующих лиц в пользу налогоплательщика. Данная ситуация охватывается п. 1 ст. 54.1 НК РФ.

Злоупотребления с участием проблемных контрагентов.

От описанных выше операций нужно отличать сделки, исполнение по которым предоставлено (товар поставлен, работы выполнены, услуги оказаны), но при этом установлено встраивание между налогоплательщиком и лицом, осуществлявшим исполнение, с целью завышения стоимости исполнения и «обналичивания» денежных средств промежуточной компании, не обладающей экономической сущностью.

При оценке таких сделок обсуждается три вопроса:

1. Должны ли расходы и вычеты исключаться в полном объеме ввиду документальной неподтвержденности спорных операций либо они

исключаются только в части, приходящейся на маржу мнимого посредника?

2. Допустимо ли различное решение в отношении учета расходов и вычетов?
3. При каких условиях наступают негативные последствия:

   А) при доказанности налоговым органом, что встраивание мнимого посредника было **совершено в интересах налогоплательщика** и соответствующая выгода от вывода активов (денежных средств) была получена налогоплательщиком или его контролирующими лицами;

   Б) при доказанности налоговым органом, что налогоплательщик **не проявил должную осмотрительность,** знал или должен был знать о том, что лицо, с которым был подписан договор, не обладает экономической сущностью и не осуществляет соответствующей деятельности, и исполнение будет предоставлено иным лицом в отсутствие договора, совершенного с соблюдением письменной формы;

   В) либо **указанные обстоятельства**, характеризующие поведение налогоплательщика, **не имеют значения** и тот лишается права учесть расходы и вычеты по факту невыполнения условия, предусмотренного пп.2 п.2 ст. 54.1 НК РФ об исполнении сделки лицом, совершившим ее.

Как представляется, последний из приведенных подходов должен быть отвергнут, как основанный на формальном объективном вменении и нарушении принципов налогообложения.

Практика высших судов основывалась на необходимости проверки должной коммерческой осмотрительности в выборе контрагента через оценку обстоятельств заключения и исполнения сделки и через доказывание налоговым органом, что налогоплательщик должен был знать о том, что сделка совершена с лицом, не ведущим реальную экономическую деятельность и не способным исполнить обязательства по договорам, оформляемым от его имени.

Налоговые последствия между умышленным встраиванием мнимого посредника по инициативе налогоплательщика и непроявлением должной осмотрительности не дифференцировались. И в первом, и во втором расходы принимались со ссылкой на положения пп. 7 п.1 ст. 31 НК РФ в размере рыночной стоимости, в праве на вычет по НДС отказывалось по мотиву не применения расчетного метода для их определения.

Первая ситуация - это под п. 1 ст. 54.1 НК РФ (умышленное искажение сведений о фактах хозяйственной жизни). Вторая характеризуется неосторожной формой вины и подпадает под п. 2 данной статьи. Данное различие имеет значение для применения мер налоговой ответственности по ст. 122 НК РФ (п. 1 или 3) и для решения вопроса о наличии в действиях должностных лиц налогоплательщика уголовно-наказуемого уклонения от

уплаты налогов, ответственность за которое наступает при умышленной форме вины.

Исключение расходов и вычетов в полном объеме представляет собой по существу применение меры ответственности. Данная мера при наличии на то воли законодателя должна реализовываться путем дальнейшей дифференциации ответственности по ст. 122 НК РФ и установления в данной норме соответствующих повышенных размеров штрафов. Сам п. 2 ст. 54.1 НК РФ не может рассматриваться как установивший указанную ответственность. В положении данной нормы о праве налогоплательщика уменьшить налоговую базу (сумму налога) при выполнении критерия исполнения надлежащим лицом ключевый тезис в том, что такое уменьшение осуществляется по соответствующим правилам НК РФ, на применение которых рассчитывал налогоплательщик. Это означает, что при невыполнении критериев, закрепленных в п. 2 ст. 54.1 НК РФ, учет спорной операции осуществляется по иным правилам: расчетным методом (по документально не подтвержденным операциям с мнимыми контрагентами) или по правилам, избежать применения которых налогоплательщик пытался, допуская злоупотребление (при конфликте существа и формы).

Указанное выше различное решение высших судов в отношении расходов (допустимости учета исходя из рыночной стоимости) и вычетов (отказ в полном объеме) было продиктовано возмещаемым характером НДС и часто существовавшей неизвестности того, был ли по спорной операции на предшествующем этапе сформирован источник возмещения лицом, которое в действительности производило исполнение.

На текущий момент благодаря АСК НДС проблема прослеживаемости товарных цепочек решена. Соответственно, при известности того, что лицо, которое в действительности производило исполнение, налог исчислило, следует прийти к выводу о формировании источника для возмещения в соответствующей части и о необходимости единого решения для учета расходов и вычетов, а именно об обоснованности отказа в части, приходящейся на маржу мнимого посредника.

Совершение притворных сделок, прикрывающих иные действительные договоренности.

С простыми случаями переквалификации налоговых последствий притворных сделок или соответствующих отдельных условий сделок, не отражающих действительную договоренность сторон (например, факт оплаты прикрывался заимствованием либо получением денег под видом обеспечительного платежа, продажа товара по договору поставки с отсрочкой платежа - договором комиссии, продажа объекта недвижимости - внесением данного объекта в уставный капитал учреждаемого общества с последующем отчуждением доли участия в этом обществе и т.д.) практика значительных трудностей не испытывает.

Справляется практика и со случаями переквалификация исполнения, произведенного по мнимым или притворным сделкам, в целях распределения

дохода в пользу контролирующих налогоплательщика лиц (выплата накопленного дохода по мнимому договору оказания услуг или в результате последовательного совершения сделок по продаже акций с последующим их приобретением по более высокой стоимости и т.д.). Применяются налоговые последствия исходя из действительного основания исполнения, прикрывавшегося совершением притворной или мнимой сделки.

Достижение неоспариваемой хозяйственной (деловой) цели через ряд сделок, часть из которых совершены исключительно или преимущество по налогам мотивам (и в отсутствие таковых мотивов они не имели бы место).

Однако, как представляется, правоприменительная практика свидетельствует о том, что применение доктрины приоритета экономического существа над формой отношений не ограничивается исключительно переквалификацией исполнения произведенного по мнимым и притворным сделкам. Сделки могут быть действительными и влечь преследовавшееся ее участниками изменение в имущественной сфере в результате исполнения. Однако правоприменителем допускается иная налоговая оценка последствий исполнения вследствие доминирования налогового мотива на деловой целью, в отсутствие которого соответствующие сделки не были бы совершены. Как правило, речь идет об оценке совокупности сделок, где совершение последующей сделки предопределено предыдущей, и такая совокупность обусловлена исключительно налоговыми соображениями.

В качестве примера можно привести дела о платежах **через проблемные банки** и признании налогоплательщика не исполнившим налоговую обязанность вследствие совершения действий, направленных на искусственное формирование остатка по счету.

Первая ситуация. Налогоплательщик, имея обязательство по уплате налога, которое не могло быть им исполнено со счета в проблемном банке в виду отсутствия на нем денежных средств, приобретает вексель этого банка со значительным дисконтом у третьего лица (эта значительность объясняется нахождением банка в предбанкротном состоянии, о чем налогоплательщику известно) и предъявляет его к платежу. Банк, будучи должником по векселю, производит исполнение и зачисляет денежные средства в погашение векселя на счет налогоплательщика. Исполнение производится банком путем внутренних проводок, которые осуществляются минуя корреспондентский счет банка (например, за счет денег, списанных банком в погашение кредита со счета заемщика, открытого в этом банке).

Сам договор купли-продажи векселя ни мнимым, ни притворным не является. Он заключен с целью породить соответствующие обязательства и исполнен сторонами. Он не прикрывал какую-либо иную сделку, интерес сторон заключался именно в совершении договора купли-продажи векселя на рыночных условиях.

Если представить, что одной из сторон договора был предъявлен к другой стороне иск о признании договора недействительным по основанию

мнимости или притворности, то был бы такой иск удовлетворен. Очевидно, что нет, поскольку в отношениях между сторонами мнимость или притворность отсутствовала.

Налогоплательщик, покупая вексель банка со значительном дисконтом, преследовал цель получения выгоды в виде разницы между ценой, уплаченной за вексель, и суммой, получаемой в погашение векселя от банка-векселедателя. Продавец отчуждал вексель по рыночной стоимости, которая определялась с учетом высокого риска неплатежа. Каждая из сторон договора купли-продажи векселя преследовала свой экономический интерес.

При этом важно, что продавец векселя договор купли-продажи совершал в отсутствие у него какого-либо налогового мотива, его интерес был исключительно коммерческий - при неисправности векселедателя получить хотя бы часть вексельной суммы, совершив продажу ценной бумаги.

Налоговый мотив и не заслуживающий защиты противоправный интерес наличествовал только на стороне покупателя векселя. Заключение и исполнение договора купли-продажи векселя только лишь создавало условия для достижения этого интереса. Сам же этот интерес, обусловленный налоговым мотивом, реализовывался на следующем этапе - этапе погашения векселя банком и направления денежных средств, зачисляемых банком путем внутренних проводок, на уплату налогов.

Вторая ситуация. Владелец счета, столкнувшись с неисполнением банком платежей по гражданско-правовым обязательствам и не имея неисполненных обязательств по налогам, преследуя при этом цель «вывести» деньги из проблемного банка в преддверии его банкротства, приобретает у банка его вексель. Этот вексель в дальнейшим им продается со значительным дисконтом. Если покупателем векселя выступит лицо, которое имеет счет в указанном банке и неисполненные налоговые обязательства, то данная ситуация далее уже повторяет первый пример.

Имеется ли существенная разница между первой и второй ситуацией?

Очевидно, что нет. Квалифицирующий признак второго примера - это мотив приобретения векселя первым векселедержателем, который заключается в замене долга банка из договора банковского счета на долг из векселя. Долг, выраженный в векселе, становится оборотоспособным, и именно продажа требования к банку из векселя и является тем ключевым мотивом, которым руководствуется владелец счета, приобретая вексель.

Является ли данная сделка по приобретению векселя мнимой или притворной? Очевидно, что нет. Мы обсуждаем наличие дефектов, свидетельствующих о недействительности сделки, на момент ее совершения. Такие дефекты отсутствовали. Стороны преследовали цель установить именно те обязательства, которые вытекали из договора купли-продажи векселя, и именно эта сделка исполнена ими. Налоговый мотив, обсуждавшийся в первом примере в отношении приобретателя векселя, может и не возникнуть вовсе, если вексель будет продан лицу, не имеющему счет в банке-векселедателе.

Искусственность формы может проявляться не только в прикрытии сделки, которая в действительности имелась ввиду сторонами, иной притворной сделкой, или в совершении мнимых сделок, **но и в выстраивании искусственных конструкций, не свойственных предпринимательскому обороту,** в которых не имеется деловой цели, которым не может быт дано какого-либо разумного объяснения с позиции хозяйственной необходимости. Это те случаи, когда объяснение таким конструкциям может быть дано исключительно через цель уменьшения налоговых последствий, в отсутствие налоговых мотивов такие конструкции применены не были бы.

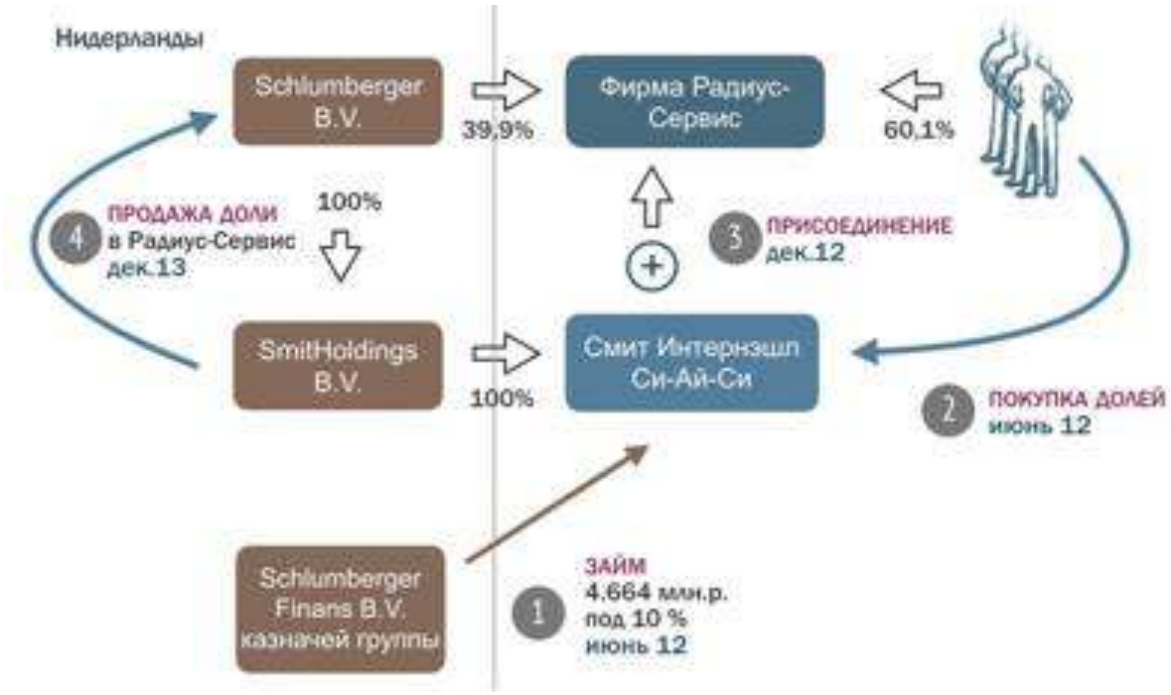
Внимание привлекают сделки, связанные с корпоративным структурированием, сделки, совершаемые внутри компании группы. В качестве примеров могут быть приведены дела компаний Мондэлис Русь и Радиус-Сервис.

В первом деле обсуждается вопрос о мотивах приобретении компанией Мондэлис Русь у аффилированного лица доли участия в обществе Дирол Кэдбери в предверии его присоединения к компании, если и в компании, и в обществе одно и то же контролирующее лицо. Был ли у такой сделки заслуживающий внимания деловой мотив либо она была совершена исключительно с целью создания основания для платежа и перевода накопленной прибыли Мондэлис Русь в пользу аффилированной иностранной компании вместо распределения дивидендов? Оспаривается не реорганизация как таковая. Задается иной вопрос. Имелась ли какая-то сущностная разница с точки зрения итогов реорганизации и корпоративного контроля между присоединением сестринской и дочерней компании, которая обосновывала бы необходимость приобретения доли участия в сестринской компании в преддверии реорганизации? Если бы не было последующей реорганизации было бы решение иным?

Мо мотивам второго дела может быть описана следующая ситуация для анализа.

Общество А, имея денежные средства для приобретения доли участия в компании-цели, не приобретает их непосредственно у участников, а учреждает общество В, которому указанные средства предоставляются по договору займа. В последующем учрежденное общество В реорганизуется путем присоединения к компании-цели. В результате присоединения общество А становится участником компании-цели, которая в силу правопреемства становится также и должником по займу и обязана уплачивать проценты в пользу своего участника.

Возникает вопрос? Не являются ли указанные «многоходовые» действия избыточными, совершенными исключительно по налоговым мотивам? И потому отражение долга и начисление процентов - безосновательным?



Актуальными являются вопросы об определении налоговых последствий избираемых налогоплательщиками **форм и способов внутрихолдингового финансирования, внесения участниками вкладов в имущество** путем зачета требования к обществу о возврате займа и начисленных процентов.

В связи с ратификацией Россией Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (MLI) становятся актуальными вопросы предоставлении льгот по международными налоговыми соглашениями на фоне нового теста основной цели (principal purpose test - PPT).

"Независимо от любых положений соглашения льгота по нему не предоставляется в отношении дохода или капитала, если с учетом всех соответствующих фактов и обстоятельств разумно заключить, что получение таковой было одной из основных целей заключения любого соглашения или любой сделки, прямо или косвенно подпадающих под эту льготу, если не установлено, что ее предоставление в данных обстоятельствах будет соответствовать объекту и цели соответствующих положений соглашения».

В России указанное положение будет применяться к большинству налоговых соглашений и компаниям очень нужны какие-то руководства и разъяснения как это будет работать на практике.

Структурирование групп компаний с включением в них лиц, не обладающих достаточной экономической сущностью.

Требуют обсуждения и выработки алгоритма решения многочисленные и разнообразные ситуации «дробления бизнеса».

Представляется, что по данному вопросу необходимо внесение изменений в законодательство с целью четкого определения круга субъектов, имеющих право на применение специальных налоговых режимов.

В существующем правовом поле заложено внутреннее противоречие.

С одной стороны признается, что организации, контролируемые одними и теми же лицами, при соблюдении условия об отсутствии прямого участия одной организации в другой с долей > 25% вправе применять УСН и ЕНВД, если они осуществляют самостоятельную хозяйственную деятельность, параметры которой не превышают параметры, установленные НК РФ.

При этом количество таких организаций и общие параметры их деятельности в целом по группе значение не имеют. Главное - это соответствие каждой из организаций предельным значениям, установленным НК РФ (по выручке, стоимости основных средств, численности работников), и, повторимся, ведение самостоятельной хозяйственной деятельности (на свой риск и в своем интересе по отличному виду деятельности при наличии достаточных ресурсов и активов).

Через указание на максимальную долю участия одной организации в капитале другой в НК РФ заложен подход о допустимости формальных критериев, наличие которых свидетельствует о высокой степени интеграции нескольких организаций, исключающих применение специальных налоговых режимов. Однако этот подход не доведен до логического завершения.

С другой стороны, подконтрольность одним и тем же лицам и, как правило, та или иная связанность направлений деятельности, желание оптимальным образом использовать имеющиеся ресурсы приводит к интеграции бизнес-процессов и к потере той должной самостоятельности, которая мыслится каждым правоприменителем исходя из своего житейского опыта и представления, как целесообразнее вести дело.

Представляется, что данное противоречие объективно неразрешимо, а субъективные решения в зависимости от усмотрения правоприменителя нарушают принцип правовой определенности.

Федеральным законом от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в РФ» (пп. 2 и 3 п. 1.1 ст. 4, п.2 ст. 7) применение специальных налоговых режимов предусмотрено в качестве меры государственной поддержки для субъектов малого бизнеса, к которым относятся организации и индивидуальные предприниматели с годовой выручкой, не превышающей 800 млн р., и численностью работников не более 100 человек. Именно данный показатель максимальной выручки, а не 150 млн.р должен найти отражение в качестве предельно допустимого для применения УСН.

При осуществлении бизнеса в рамках группы лиц применяться показатели выручки и численности должны не в отношении каждой компании (как это происходит на текущий момент), а в отношении группы в целом. Определение перечня лиц (компаний и индивидуальных предпринимателей), объединяемых в группу, может строиться на основании известных критериев,

используемых в налоговом законодательстве при определении контролирующих лиц и контролируемых иностранных компаний, при определении взаимозависимых лиц.

Например, в группу могут объединяться:

1. ФЛ и компания, если ФЛ совместно со своими ВЗЛ (членами семьи: супругом, родителями, детьми, братьями, сестрами) владеет в ней долей > 50%,
2. компании, если доля участия одной из них в капитале другой > 50%;
3. компании, если одно и тоже лицо совместно со своими ВЗЛ участвует в их капитале с долей > 50%;
4. компании, если одни и те же ФЛ владеют в них долями > 50% (принимаются во внимание ФЛ, доля которых совместно со своими ВЗЛ вне зависимости от формы владения (прямое или косвенное) > 10%).