

Секция «Финансовое и налоговое право в условиях цифровой экономики»

Законные интересы налогоплательщика-организации: теоретические и практические проблемы

Научный руководитель – Крохина Юлия Александровна

Тиханычев Антон Павлович

Аспирант

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, Кафедра правовых дисциплин, Москва, Россия

E-mail: anton.tihanychev@yandex.ru

Проблема законных интересов остается одной из фундаментальных проблем налогового права. За более чем двадцать лет применения действующего НК РФ ни законодатель, ни правоприменители не определили систему законных интересов участников налоговых правоотношений.

Законные интересы налогоплательщика-организации – это экономические интересы организации в сфере налогообложения, которые не отражены в субъективных правах, но признаны государством и обладают механизмом защиты. Законные интересы налогоплательщика-организации можно разделить на *материальные* (связанные с исполнением законоустановленной налоговой обязанности) и *процессуальные* (связанные с надлежащим осуществлением процедур налогового администрирования). Признание законных интересов государством выражается в установленных общих принципах правового регулирования налоговых правоотношений и в практике применения норм налогового права. Механизм реализации законных интересов заключается в их учете в правоприменительной деятельности при рассмотрении налоговых споров.

Законные интересы организации, в отличие от законных интересов налогоплательщиков-физических лиц, могут существовать как «отражение» интересов его учредителей и бенефициаров и вместе с тем подлежать самостоятельной правовой защите в налоговых правоотношениях. Отличительные черты законных интересов налогоплательщиков-организаций: отсутствие связи с социально-психологическими потребностями личности, обусловленность предпринимательской деятельностью, целью извлечения прибыли, необходимостью защиты имущества.

Законные интересы в правовом механизме реализации правового статуса налогоплательщика-организации системно связаны с дозволениями (дозволение представляет собой содержание законного интереса), с субъективными правами (отношения взаимного дополнения), с юридическими обязанностями (отношения антагонизма, законные интересы ограничены обязанностями налогоплательщика), с гарантиями статуса (законные интересы налогоплательщика гарантируются в большей степени судебными и отчасти административными средствами защиты, в меньшей степени обязанностями налоговых органов и их должностных лиц).

Среди законных интересов налогоплательщика-организации следует выделить законные интересы на эффективное налоговое администрирование, на правомерную налоговую минимизацию.

Эффективность налогового администрирования – это надлежащая организация и осуществление налогового администрирования государством в лице налоговых органов, а также учет законных интересов налогоплательщика в ходе осуществления налогового администрирования. Законные интересы налогоплательщика-организации в сфере эффективного налогового администрирования заключаются в добросовестности налогового администрирования (учете законных интересов налогоплательщика и необходимости воздер-

живаться от создания формальных условий для взимания налогов сверх того, что требуется по закону), расчете действительной налоговой обязанности по налогу на прибыль и налога на добавленную стоимость, возможности рассчитывать на стабильность практики правоприменения в налоговой сфере (учете законных ожиданий налогоплательщика).

Правомерная налоговая минимизация является разновидностью законных интересов налогоплательщика-организации. Законный интерес на правомерную налоговую минимизацию заключается в использовании налоговых преференций, предоставленных государством, для цели минимизации налоговой обязанности – т. е. уплаты налогов в размере, не превышающем законный. Законный интерес на правомерную налоговую минимизацию проистекает из цели систематического получения прибыли организацией и следующего из нее интереса сохранить свое имущество. Интерес на сокращение налоговой обязанности трансформируется в законный интерес налогоплательщика-организации посредством выбора дозволенных законом средств минимизации и добросовестных действий налогоплательщика (отсутствия злоупотребления правом).

Защита законного интереса налогоплательщика-организации заключается в возможности его учета в правоприменительной деятельности при рассмотрении налоговых споров о получении налоговой выгоды. Защита законных интересов налогоплательщика предоставляется под условием доказывания наличия законного интереса. В качестве инструментов превентивной защиты законных интересов налогоплательщика-организации, позволяющих доказать наличие законного интереса, не вступая в налоговый спор, следует рассматривать письменные пояснения налогоплательщика, взаимодействие в ходе предпроверочного анализа и альтернативные способы разрешения споров. На основе анализа правоприменительной практики выделен алгоритм объективации законного интереса: выражение притязания в качестве законного интереса не является обязанностью налогоплательщика, правоприменители могут по собственной инициативе сформулировать притязание заявителя как законный интерес.

Выявлены пределы реализации законных интересов налогоплательщика-организации. Ими являются имманентно-присущие границы существования законного интереса и дозволенной реализации законных интересов, предопределенные их особой правовой природой. Обосновано существование трех пределов реализации законных интересов налогоплательщиков-организаций:

- 1) интерес, который планирует реализовать налогоплательщик, не должен быть противоправным. Правомерность законного интереса имеет два элемента содержания: (1) интерес должен соответствовать конституционно-правовым ценностям и отраслевым принципам налогового права; (2) способы реализации законных интересов должны быть правомерными – т. е. осуществляться в рамках законных процедур;
- 2) законный интерес невозможно напрямую реализовать через корреспондирующие обязанности налогового органа. Установлено, что судебные доктрины защиты законных интересов создают новые, не предусмотренные законом обязанности налоговых органов (добросовестно осуществлять налоговое администрирование, определять действительный размер налоговой обязанности, защищать законные ожидания налогоплательщиков). Однако эти обязанности являются условными – ставятся под условие совершения налогоплательщиком определенных действий и подлежат доказыванию со стороны налогоплательщика;
- 3) связанность законно установленными обязанностями налогоплательщика. Законные интересы не могут отменять и не могут изменять обязанности налогоплательщика.

Источники и литература

- 1) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.
- 2) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.
- 3) Субочев В. В. Законные интересы как неотъемлемый элемент механизма правового регулирования // Право и политика. 2007. № 2. С. 13-19.
- 4) Проблемы теории государства и права. Учебник / под ред. А. В. Малько. М., 2012.
- 5) Малько А. В., Субочев В. В. Законные интересы в правовой жизни общества: актуальные вопросы теории и практики // Правоведение. 2014. № 2. С. 84-98.
- 6) Тютин Д. В. Налоговое право. Курс лекций. М., 2021. [Эл. источник].