

Секция «Финансовое и налоговое право в условиях цифровой экономики»

Альтернативные доказательства в налоговых спорах

Научный руководитель – Крохина Юлия Александровна

Штоль Филипп Андреевич

Студент (магистр)

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

E-mail: phill.shtol@gmail.com

Разрешение налоговых споров в судебном порядке дает лицам, участвующим в деле, право представлять доказательства, а также знакомиться с доказательствами, представленными иными участниками судебного процесса (п. 1 ст. 41 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ, АПК)). Перечень доказательств, которые могут быть предъявлены в рамках судебного разбирательства по налоговым спорам, является открытым, при этом АПК не содержит специальных требований к доказательствам, используемым в налоговых спорах.

Законодатель позволяет сторонам использовать в суде любые сведения о фактах, на основании которых суд может установить наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих претензии и возражения лиц, участвующих в деле, однако только в том случае, если данные сведения отвечают ряду обязательных требований: относимости, допустимости, достоверности[1]. Перечисленные требования являются основными признаками доказательств для их признания судом. В рамках данной работы нас будет интересовать именно признак допустимость доказательств, которые, в соответствии со ст. 68 АПК РФ, собраны и представлены в суд по правилам, и вид этих доказательств предусмотрен законом.

Таким образом, в соответствии с п. 2 ст. 64 АПК РФ, допустимыми являются письменные и вещественные доказательства, объяснения лиц, участвующих в деле, заключения экспертов, консультации специалистов, показания свидетелей и аудио- и видеозаписи, иные документы и материалы. Также, в качестве доказательств может признаваться объяснение лиц, участвующих в деле, и иных участников арбитражного процесса, полученные путем использования систем видеоконференцсвязи либо системы веб-конференции.

Налоговые органы используют широкий спектр доказательств в арбитражных судах. Подспорьем к использованию такого внушительного перечня доказательств послужило знаменитое Постановление Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации (далее – ВАС РФ) от 12.11.2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». ВАС закрепил за налоговым органом обязанность доказывания своей позиции о неполноте, недостоверности или противоречивости информации, содержащейся в документах компании-налогоплательщика[2]. Подтверждением этому послужило широкое использование налоговыми органами в качестве доказательств аудио- и видеозаписей допросов свидетелей, фото и видео с места осмотра помещений и документов, видеофиксация выемки документов и прочее.

При этом налоговый орган обязан представить доказательства совершения налогоплательщиком налогового правонарушения непосредственно в суд, собрав и раскрыв их на досудебной стадии налогового спора. Налоговые органы зачастую на досудебной стадии прибегают к таким «традиционным» формам доказательств, как протокол допроса свидетелей. Причем, это, как правило, сопровождается ведением аудио- или видеозаписи. В этом случае лицо, защищающее интересы налогоплательщика на досудебной стадии, может также вести аудио- или видеозапись допроса. На случай, если свидетель, знакомясь

с протоколом допроса, усомниться в достоверности фиксации своих слов и выражений допрашивающим лицом, он сможет воспользоваться записью, сделанной его защитником[3]. Такие записи могут быть применены и в вышестоящих налоговых органах в целях подтверждения порочности протокола допроса свидетеля. Подобные записи могут вестись не только при допросе свидетелей, но и в случае осмотра помещений, выемки предметов и документов, проведения экспертизы. Это может помочь суду при оценке законности доказательств, предъявляемых налоговым органом. Именно такие доказательства можно назвать альтернативными.

Итак, альтернативным доказательством в налоговых спорах, на наш взгляд, будет являться информация, представленная налогоплательщиком, налоговым органом или иным лицом, участвующим в деле, которая может быть использована для подтверждения или опровержения конкретных фактов, доказываемых в суде, отличных от традиционных доказательств. Как нам представляется, альтернативные доказательства необходимы для устранения дефектов и пробелов в обычных доказательствах.

В юридической науке не была выработана классификация альтернативных доказательств, в связи с чем, опираясь на доктрину арбитражного процесса, предлагаем выделить три формы альтернативных доказательств в налоговом споре.

В первую очередь, необходимо отметить, что альтернативные доказательства могут принимать форму свидетельских показаний, включая показания сотрудников организаций, свидетелей, налогоплательщика. Подобного рода доказательства зачастую используются при судебном разрешении налоговых споров в суде.

Помимо прочего, они могут быть представлены в виде экспертных заключений, которые могут включать в себя статистические данные, экономические модели, научные публикации и т.п. Такие доказательства, например, могут использоваться сторонами в подтверждение позиции о наличии или отсутствии деловой цели хозяйственных операций[4].

Также, альтернативные доказательства могут существовать в форме видео- и аудио-записей, так и в виде распечатки материалов, размещенных на сайтах в сети «Интернет» (скриншот) [5], цифровых таблиц и иных документов в цифровом виде. Так, можно использовать скриншоты интернет-страниц, переписку с контрагентами, фотографии зданий, помещений и т.д.

Таким образом, ценность альтернативных доказательств, как представляется автору, заключается в способности с их помощью показать суду иную версию фактических обстоятельств, в особенности, если они представляются в противовес иным доказательствам конкретного события. В связи с этим тематика альтернативных доказательств в налоговых спорах имеет большой научный потенциал, теория альтернативных доказательств в налоговых спорах нуждается в тщательной проработке, чем и предстоит в дальнейшем заниматься автору.

Источники и литература

- 1) Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации от 24 июля 2002 г. N 95-ФЗ
- 2) Постановление Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 12.11.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой льготы»
- 3) Налоговое право: Учебник для вузов / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Пепеляев групп, 2020. – С. 531
- 4) Сасов К.А. Доказательства в налоговом споре // Журнал «Актуальная бухгалтерия», 2017.

- 5) Арбитражный процесс: Учебник для студентов юридических вузов и факультетов. 7-е изд., перераб. / Под ред. М.К. Треушникова. — М.: Издательский дом «Городец», 2020. — С. 201