

Обнуление деклараций по НДС

А. Н. Медведев,
кандидат экономических наук,
консультант по налогам и сборам
I категории, аудитор

В последнее время налоговые органы все чаще отказывают добросовестным налогоплательщикам в вычете «входного» НДС, поскольку заявленный к вычету налог «не сходится» с исчисленным НДС у контрагента. Это связано с тем, что поставщик (подрядчик, исполнитель) обнулil свою декларацию по НДС за соответствующий налоговый период, что привело к так называемому налоговому разрыву, т. е. не был сформирован источник для вычета НДС. Что делать в такой ситуации?

Действия налогоплательщика, которому отказали в вычете

Обращение к контрагенту, который, в свою очередь, должен обратиться в налоговый орган по месту своего учета

Налогоплательщик, получивший требование ИФНС по снятию вычетов, должен предпринять срочные действия и, в первую очередь, связаться с контрагентом и разрешить возникшую проблему.

Пример подобных действий представлен в решении АС города Москвы от 18.06.20 по делу № А40-327755/19-33-2622:

— в адрес организации «А» 25 сентября 2019 г. поступило уведомление от ИФНС о вызове налогоплательщика в налоговый орган. По результатам посещения ИФНС выяснилось, что были обнулены декларации организации «Б» по НДС за IV квартал 2018 г. и I квартал 2019 г. С учетом указанных обстоятельств организация «А» оказалась под угрозой отказа со стороны ИФНС в применении вычетов по НДС;

— как указано в письме организации «Б» от 15 октября 2019 г., адресованном организации «А», 14 октября 2019 г. между сторонами была проведена рабочая встреча, во время которой организацией «А» было сообщено об обнулении декла-

раций организации «Б». Незамедлительно после того, как организации «Б» стало известно о данном факте, ею был предпринят комплекс мер, направленный на защиту своих законных прав и интересов контрагентов. В частности, 16 октября 2019 г. организацией «Б» были поданы жалобы в ИФНС № 20 по г. Москве и УФНС России по г. Москве. Внесенные неустановленными лицами изменения 31 октября 2019 г. были отменены, отчетность была приведена в полное соответствие с фактами хозяйственной жизни, о чем организация «А» была без промедления извещена.

Таким образом, проблема решилась обращением к контрагенту, который, в свою очередь, подал жалобы в свою ИФНС и в Управление ФНС по субъекту Российской Федерации.

Заметим, что в рассмотренном судом деле обнуление декларации произвели неустановленные лица, а требование организации «А» о предоставлении контрагентом достоверной информации об обнулении деклараций по НДС суд оставил без удовлетворения. В связи с этим непонятно, как без участия самого налогоплательщика кто-то «неустановленный» смог подать уточненные декларации по НДС по защищенным телекоммуникационным каналам связи?

Лицо, проводящее камеральную проверку, обязательно рассмотреть представленные налогоплательщиком пояснения и документы

Контроль за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах осуществляется должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством в том числе налоговых проверок

В отношении любой уточненной декларации должна быть произведена камеральная проверка

Подача неустановленным лицом уточненной декларации, изменяющей показатели первоначальной декларации, упоминается в постановлениях АС Московского округа от 15.01.21 по делу № А41-5826/2020 и от 07.07.21 по делу № А40-233315/2019, АС Северо-Западного округа от 23.12.21 по делу № А56-108914/2020, в решении АС города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 10.02.22 по делу № А56-86838/2021 и др.

Вместе с тем следует иметь в виду, что сам по себе факт предоставления уточненной декларации с обнулением какого-либо показателя в соответствии с п. 3 ст. 88 НК РФ должен обязательно сопровождаться камеральной проверкой, окончательным результатом которой является соответствующее решение.

Если бы камеральная проверка «обнуленных» деклараций была произведена надлежащим образом, то у организации неминуемо возникла бы задолженность бюджета перед налогоплательщиком по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» с отражением в карточке расчетов с бюджетом (РСБ). Ведение указанной карточки регламентировано приказом ФНС РФ от 18.01.12 № ЯК-7-1/9@.

Причем, как констатируется в решении АС Республики Саха (Якутия) от 30.12.21 по делу № А58-4585/2021, довод налогового органа о том, что с подачей уточненной декларации первоначальная декларация утрачивает силу, не соответствует нормам налогового законодательства:

— согласно абзацу 2 п. 1 ст. 81 НК РФ при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган декларации недостоверных сведений, а также ошибок, не приводящих к занижению суммы налога,

подлежащей уплате, он вправе внести необходимые изменения в декларацию и представить в налоговый орган уточненную декларацию;

— в силу ст. 82 НК РФ контроль за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах осуществляется должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством в том числе налоговых проверок;

— согласно п. 2, 3, 5 ст. 88 НК РФ, камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком декларации (расчета) и документов, которые в соответствии с Налоговым кодексом РФ должны прилагаться к декларации (расчету), если законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки;

— если камеральной проверкой выявлены ошибки в декларации (расчете) и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющимся у налогового органа и полученным им в ходе налогового контроля, то об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок;

— лицо, проводящее камеральную проверку, обязано рассмотреть представленные налогоплательщиком пояснения и документы. Если после рассмотрения представленных пояснений и документов либо при отсутствии пояснений налогоплательщика налоговый орган установит факт со-

Доказательством подачи контрагентом «обнуленной» декларации должно являться решение налогового органа по результатам ее камеральной проверки

вершения налогового правонарушения или иного нарушения законодательства о налогах и сборах, то его должностные лица обязаны составить акт проверки в порядке, предусмотренном ст. 100 НК РФ.

Согласно п. 3 ст. 88 НК РФ, при проведении камеральной проверки на основе уточненной декларации (расчета), в которой уменьшена сумма налога, подлежащая уплате в бюджетную систему Российской Федерации, по сравнению с ранее представленной декларацией (расчетом), налоговый орган вправе требовать у налогоплательщика представить в течение пяти дней необходимые пояснения, обосновывающие изменение соответствующих показателей декларации (расчета).

Приказом ФНС РФ от 18.01.12 № ЯК-7-1/9@ предусмотрено, что при представлении налогоплательщиком уточненной декларации в карточке «РСБ» фиксируется отклонение суммы налога, исчисленной к уплате (уменьшению (возмещению), по данным налогоплательщика в первичной (уточненной) и последующей уточненной декларации (из раздела 1 декларации).

Таким образом, любая уточненная декларация (тем более — с обнулением показателей по исчислению налогов) должна проходить строго регламентированную процедуру с отражением в карточке «РСБ» задолженности бюджета перед налогоплательщиком. С подобной задолженностью организация не может быть исключена из ЕГРЮЛ. В определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда РФ от 28.10.21 № 305-ЭС21-7837 по делу № А40-40380/2020 обращено внимание на нарушение налоговым органом процедуры исключения из ЕГРЮЛ организации с долгами.

В случае если камеральная проверка не проводилась, наступает ответственность в соответствии со ст. 292 «Служебный подлог» УК РФ.

Таким образом, доказательством подачи контрагентом «обнуленной» декларации должно являться решение налогового органа по результатам ее камеральной проверки.

Внепроцессуальные документы налоговых органов не порождают налоговые последствия

Как отмечено в решении АС Республики Бурятия от 10.02.22 по делу № А10-3845/2021, протоколы рабочих встреч с налогоплательщиком по устранению «сложных разрывов», формирующих мнимые вычеты по НДС, с участием должностных лиц налоговых органов не являются надлежащим доказательством, подтверждающим отказ налогового органа в предоставлении налогоплательщику вычета по НДС, равно как и дающим прямое указание налогоплательщику на необходимость корректировки налоговой отчетности и уплаты налога. Указанные документы носят рекомендательный характер, а налогоплательщик самостоятельно определяет свои дальнейшие действия.

Центральный аппарат налоговой службы не поддерживает подобные внепроцессуальные действия:

— в письме ФНС РФ от 02.12.21 № ЕА-4-15/16838 в очередной раз сообщено, что организация работы комиссий по вопросам правильности формирования налоговой базы последовательно отменена письмами ФНС РФ от 21.03.17 № ЕД-4-15/5183@, от 25.07.17 № ЕД-4-15/14490@ и от 07.07.20 № БС-4-11/10881@;

— в письме ФНС РФ от 23.12.21 № СД-4-2/18103@ налоговым органам предлагается усилить контроль за составлением и направлением требований о представлении документов (информации), а также поручений об истребовании документов (информации).

Информационные письма налоговых органов и протоколы различных комиссий (заседаний) не являются процессуальными документами и не порождают для налогоплательщиков каких-либо налоговых последствий

Внепроцессуальные документы не должны порождать налоговые последствия:

— в постановлении АС Западно-Сибирского округа от 16.09.19 по делу № А46-11014/2018 констатируется, что в соответствии со ст. 87 и 100 НК РФ деятельность комиссии налогового органа не является формой налогового контроля или отдельным видом проверки;

— в постановлении АС Московского округа от 31.10.19 по делу № А41-394/2019 отмечено, что решение комиссии не содержит властно-обязывающих предписаний в отношении заявителя, само по себе не влечет каких-либо правовых последствий, его исполнение не обеспечено мерами государственного принуждения. Соответственно, данный акт не затрагивает права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а лишь фиксирует результаты заседания комиссии, носит информационный характер. Возможность самостоятельного обжалования в судебном порядке такого акта действующим арбитражным процессуальным законодательством не предусмотрена.

Пунктом 6 постановления Пленума ВС РФ от 28.06.22 № 21 разъяснено, что акты налоговых проверок не могут выступать предметом самостоятельного оспаривания в качестве решений, поскольку являются средством фиксации выявленных нарушений. Причем заинтересованное лицо вправе оспорить решение, основанное на соответствующем акте проверки (принятое по результатам проверки решения налогового органа).

Таким образом, информационные письма налоговых органов и протоколы различных комиссий (заседаний) не являются процессуальными документами, предусмотренными Налоговым кодексом РФ, и не порождают для налогоплательщиков каких-либо налоговых последствий.

Вместе с тем, если в соответствии со ст. 431.2 ГК РФ стороны в договоре предусмотрели в заверениях поставщика, что для подтверждения факта наступления обстоятельств, вследствие которых возникает обязанность поставщика возместить имущественные потери заказчика в связи с отказом в вычете НДС, то достаточным доказательством будет являться информационное письмо территориального налогового органа, переданное по телекоммуникационным каналам связи, с информацией о выявленных обстоятельствах, свидетельствующих о наличии несформированного источника для вычета НДС по цепочке поставщиков товаров (работ, услуг).

Данное письмо станет решающим аргументом в деле о возмещении убытков (постановление АС Поволжского округа от 15.11.21 по делу № А49-9946/2020 (оставлено в силе определением ВС РФ от 21.02.22 № 306-ЭС21-29000) и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.06.22 по делу № А49-9946/2020).

Действия налогоплательщика, от имени которого были поданы «обнуленные» декларации по НДС

Информацию предоставит оператор связи

Вполне естественной реакцией налогоплательщика, который узнал об обнулении своих обязательств по НДС, является обращение в налоговый орган по месту своего учета за разъяснениями.

В постановлении АС Дальневосточного округа от 06.07.22 по делу № А51-14876/2021 был рассмотрен подобный случай:

— налогоплательщик утверждал, что налоговый орган незаконно оставил без ответа его запрос, касающийся представления

Нередко налоговые органы отказывают налогоплательщикам в вычетах НДС, поскольку источник для возмещения данного налога в заявленной сумме не сформирован, а контрагенты ликвидированы

уточненных «нулевых» деклараций по НДС за I–IV кварталы 2018–2019 гг., I квартал 2020 г., поскольку данные декларации представлены неустановленным лицом для осуществления мошеннических действий. Представление «нулевой» отчетности, подписанной сертификатом усиленной квалифицированной электронной подписи, оформленным в организации, через оператора связи подтверждает факт представления деклараций неустановленными лицами с целью умышленного искажения данных организации — налогоплательщика по НДС и причинения вреда как интересам организации, так и ее контрагентам. Организация полагает, что направление ею запроса в инспекцию о предоставлении сведений о лице, подавшем «нулевую» отчетность, в том числе об IP-адресе; о способе получения декларации; об организации связи, через которую отчетность поступила; о последствиях представления декларации является способом реализации предусмотренных ст. 21 НК РФ прав налогоплательщика и, безусловно, влечет совершение налоговым органом действий по его исполнению;

— по мнению налогового органа, сведения, документы (информация), запрашиваемые организацией, не входят в перечень информации, закрепленной ст. 21 и 32 НК РФ;

— в результате суды отказали налогоплательщику, признав, что запрашиваемая информация не поименована в качестве обязательной для представления налоговым органом налогоплательщику; запрашиваемые организацией сведения не связаны с применением нормативных правовых актов, регулирующих правоотношения в области налогообложения; с порядком исчисления и уплаты конкретного вида налога или сбора; не касаются прав и обязанностей налогоплательщика, полномочий налоговых органов и их должностных лиц; не связаны с вопросами заполнения форм деклараций.

В подобных случаях налогоплательщики должны обращаться за информацией не в налоговый орган, а к оператору связи, с которым заключен соответствующий договор (постановление АС Московского округа от 08.06.21 по делу № А40-93552/2019).

Уточненная декларация подана в период ликвидации организации

Нередко налоговые органы отказывают налогоплательщикам в вычетах НДС, поскольку источник для возмещения данного налога в заявленной сумме не сформирован, а контрагенты ликвидированы (определение ВС РФ от 14.05.18 № 302-КГ18-5009 по делу № А58-4999/2016).

Несмотря на то, что в период совершения сделок контрагенты существовали, их последующая ликвидация может повлечь отказ в налоговых вычетах у их покупателей (заказчиков) (постановления АС Дальневосточного округа от 12.10.21 по делу № А59-6332/2019 и АС Восточно-Сибирского округа от 24.11.21 по делу № А33-21031/2020).

Если бы ликвидация коммерческих организаций производилась в порядке банкротства, то при наличии в договорах «налоговых оговорок» (в соответствии со ст. 406.1 и 431.2 ГК РФ) можно было бы привлечь к субсидиарной ответственности контролирующих должника лиц.

Если ликвидация организации происходит в добровольном порядке, то после ликвидации юридического лица привлекать к ответственности некого.

Тем не менее в период ликвидации юридического лица порой возможны ситуации, описанные в материалах по делу № А56-110088/2020 (решение АС города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 24 июня 2021 г., постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 12 октября 2021 г. и АС Северо-Западного округа от 14 февраля 2022 г.):

Подача уточненных деклараций влечет за собой ретроспективное изменение расчетов, а аннулирование этих деклараций лишь восстанавливает статус-кво

— ликвидационный баланс организации был утвержден 30 июля 2020 г. и сдан в налоговый орган;

— ликвидация организации была произведена 12 августа 2020 г.;

— между тем налоговый орган 31 июля 2020 г. принял уточненные декларации за III и IV кварталы 2019 г. с электронной цифровой подписью директора с обнулением показателей;

— соответственно, контрагенты этой ликвидированной организации получили требования по снятию вычетов НДС с расчетов с бюджетом и в связи с отсутствием ликвидированной организации обратились к бывшему директору и учредителю ликвидированной организации с требованием об оплате расхождений, образовавшихся ввиду подачи неустановленными лицами «нулевой» декларации по НДС;

— бывший директор потребовал от налогового органа аннулировать уточненные декларации;

— поскольку налоговый орган отказал бывшему директору, он обратился в суд, который отказал ему в двух инстанциях, так как законодательство не наделяет участника (учредителя) либо единоличный исполнительный орган какими-либо индивидуальными правами либо обязанностями применительно к отношениям, возникающим в связи представлением юридическим лицом налоговой отчетности.

Причем в решении суда первой инстанции присутствуют противоречия:

— с одной стороны, утверждается, что довод об обнулении выручки организации за III и IV кварталы 2019 г. и возникновении искусственных «разрывов» в системе автоматического контроля за уплатой НДС касается интересов третьих лиц;

— с другой стороны, предъявление заявителем требования об аннулировании деклараций по НДС за III и IV кварталы 2019 г.

создает угрозу ретроспективного изменения взаимных прав и обязанностей налогового органа и организации-налогоплательщика, которая на дату судебного спора ликвидирована, что вступает в очевидное противоречие с п. 3 ст. 49 и п. 9 ст. 63 ГК РФ.

Причем суд первой инстанции не учел правовую природу НДС, при которой именно подача уточненных деклараций влечет за собой ретроспективное изменение расчетов, а аннулирование этих деклараций лишь восстанавливает статус-кво.

Суд апелляционной инстанции, оставляя решение суда первой инстанции без изменения, ограничился констатацией формального момента: поскольку уточненные декларации были поданы с электронной цифровой подписью директора от имени организации, теперь бывший директор как физическое лицо не вправе оспаривать действия налогового органа по их приему.

Суд первой инстанции подвел под это правовую базу:

— ожидания учредителя и руководителя ликвидированного юридического лица от обращения в налоговый орган связаны с совершением действий, направленных на устранение последствий принятия уточненных деклараций, после сообщения об их подаче полномочным лицом, и наличием в документах недостоверных сведений;

— вместе с тем наличие права либо законного интереса в публично-правовых отношениях предполагает под собой присутствие нормы в праве Российской Федерации, регулирующей спорные правоотношения, и корреспондирующего ей разумного ожидания лица по ее исполнению;

— ключевым элементом законных ожиданий выступает достаточная правовая обоснованность требований заявителя в соответствии с нормами права;

— само по себе ожидание того, что ввиду заявления о противоправных действиях

Подача уточненных деклараций автоматически приводит к тому, что представленный ликвидационный баланс является недостоверным и налоговый орган должен отказать в регистрации ликвидации организации

третьих лиц будут удовлетворены субъективные требования заинтересованного лица, не означает их правомерности;

— неправомерными могут быть признаны действия налогового органа по принятию декларации и отказ аннулировать данный отчетный документ в случае нарушения требований закона или нормативного правового акта.

Действия налогового органа были неправомерными, но заявитель выбрал не тот способ защиты своих прав — вместо оспаривания отказа в аннулировании деклараций следовало бы оспаривать решение налогового органа о ликвидации организации:

— во-первых, любая подача уточненной декларации должна повлечь за собой камеральную проверку, в связи с чем ликвидационный баланс не может быть утвержден до получения ее результатов (постановление ФАС Уральского округа от 05.06.13 по делу № А60-49783/2012 (оставлено в силе определением ВАС РФ от 04.09.13 № ВАС-12078/13);

— во-вторых, подача уточненных деклараций автоматически приводит к тому, что представленный ликвидационный баланс является недостоверным и налоговый орган должен отказать в регистрации ликвидации организации (постановление АС Уральского округа от 08.06.15 по делу № А60-36111/2014).

Ничего из сказанного МИФНС № 19 по г. Санкт-Петербургу не сделала:

— ликвидационный баланс в налоговый орган был сдан 30 июля 2020 г.;

— налоговый орган принял уточненные декларации 31 июля 2020 г.;

— организация была ликвидирована 12 августа 2020 г.

За 12 дней никакая камеральная проверка не проводилась, а ликвидация юридического лица была произведена на основании недостоверного ликвидационного баланса.

В постановлении АС Северо-Западного округа от 14.02.22 по делу № А56-110088/2020 констатируется, что изложенные в кассационной жалобе аргументы о том, что действия налогового органа изменили сведения ранее поданных организацией «А» достоверных деклараций, привели к образованию налоговой задолженности у ее бывших контрагентов, тем самым нанесли вред репутации гражданина Б и привели к риску возможного обращения бывших контрагентов организации «А» с иском о взыскании убытков с гражданина Б как бывшего единоличного исполнительного органа организации «А», не принимаются судом кассационной инстанции.

Анализ судебных решений по делу по делу № А56-110088/2020 позволяет также сделать вывод об отсутствии у заявителя доказательной базы:

— гражданин Б утверждал, что уточненные декларации поданы неустановленными лицами в результате совершения ими противоправных действий; неустановленным третьим лицом для подачи деклараций был использован сертификат ключа проверки подписи, полученной по поддельному паспорту, содержащему данные гражданина Б;

— доказательств, опровергающих достоверность представленной налоговым органом доверенности от 15 июля 2020 г., в материалы дела не представлено; заявление о фальсификации доказательств в порядке ст. 161 АПК РФ от гражданина Б в ходе рассмотрения дела не последовало; доказательств того, что его подпись на доверенности от 15 июля 2020 г. является сфальсифицированной, в материалах дела не имеется.

Всем, кто окажется в аналогичной ситуации (учредителям юридического лица, но никак не бывшему директору уже не существующей организации), следует оспаривать не аннулирование деклараций, а решение налогового органа о ликвидации организа-

Налогоплательщикам, помимо судебной защиты, гарантируется административная защита их прав и законных интересов

ции при наличии недостоверного ликвидационного баланса — без учета результатов камеральной проверки поданных деклараций (которые должны были быть произведены при подаче уточненной декларации).

Аннулирование «обнуленной» декларации

Налоговые органы настаивают, что «обнуленная» декларация может быть отменена лишь подачей новой уточненной декларации с исходными данными.

Вместе с тем, несмотря на то, что Налоговый кодекс РФ не предусматривает процедуры аннулирования деклараций, в отношении «обнуленных» деклараций, поданных неустановленными лицами, суды имеют иную позицию. Так, в решении АС города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 30.08.21 по делу № А56-15865/2021 (определением Тринадцатого ААС от 10 декабря 2021 г. принят отказ налогового органа от апелляционной жалобы) довод налогового органа о том, что действующее налоговое законодательство и используемое программное обеспечение не позволяют признать декларации неподанными, подлежит отклонению, поскольку недостоверные сведения «нулевых» деклараций, поданных неуполномоченным лицом, не должны содержаться в системе учета налогового органа, заявленные требования направлены на восстановление прав и законных интересов налогоплательщика.

Кроме того, следует принять во внимание, что согласно внесенным в ст. 80 НК РФ изменениям (Федеральный закон от 23.11.20 № 374-ФЗ), в отношении деклараций (расчетов), представленных после 1 июля 2021 г., в полномочия налоговых органов входит признание, при наличии соответствующих обстоятельств, декларации (расчета) непредставленной.

В постановлении АС Уральского округа от 20.01.22 по делу № А60-14403/2021 изложены следующие обстоятельства:

— неизвестным лицом поданы 12 уточненных деклараций по НДС за 2018–2020 гг. с «нулевыми» показателями, подписанные усиленной квалифицированной электронной подписью директора, причем директор ключевой электронной цифровой подписи не получала, уточненные декларации не направляла;

— требования налогоплательщика об аннулировании уточненных деклараций налоговым органом (в том числе вышестоящим) отклонены, поскольку на момент принятия деклараций налоговый орган не располагал данными о недействительности сертификата электронной подписи либо истечении срока его действия;

— отказывая в удовлетворении требований налогоплательщика, суды первой и апелляционной инстанций признали действия налогового органа законными, имеющими документальное подтверждение, совершенное в пределах их полномочий;

— между тем суд кассационной инстанции отменил решения нижестоящих судов, признав их ошибочными, поскольку судами установлено, что уточненные «нулевые» декларации были поданы неуполномоченным лицом и содержат недостоверные сведения, в связи с чем внесение налоговым органом сведений из данных деклараций в соответствующие системы учета и отказ признать данные декларации неподанными нарушают права и законные интересы организации. Принимая во внимание особенности правового регулирования НДС, стабильность взимания данного налога, учет налоговым органом недостоверных сведений «нулевых» деклараций, поданных неуполномоченным лицом, приводит как к нарушению прав самого налогоплательщика, так и к возможному нарушению прав и законных интересов его контрагентов. Суд кассационной инстанции отклонил аргумент налогового органа о том, что действующее налоговое законодательство не позво-

Налоговое администрирование должно осуществляться с учетом принципа добросовестности, предполагающего учет законных интересов плательщиков налогов

ляет признать спорные декларации неподанными.

Тем не менее в постановлении АС Поволжского округа от 16.02.22 по делу № А55-15930/2020 признано, что действующая редакция Налогового кодекса РФ не предусматривает возможность аннулирования налоговым органом принятых деклараций, не регламентирует его действия в ситуации, когда руководитель организации отрицает подписание им декларации. Причем ст. 81 НК РФ налогоплательщику предоставлено право подачи уточненной декларации для сообщения о своих действительных налоговых обязательствах. Налоговый орган, в свою очередь, посредством осуществления мероприятий налогового контроля вправе проверить правильность исчисления и уплаты налогов.

При передаче данного дела для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда РФ в определении ВС РФ от 27.06.22 № 306-ЭС22-7274 отмечено:

— суды трех инстанций, признавая незаконными действия налогового органа по принятию поданных неуполномоченным лицом уточненных деклараций, не разрешили вопрос о реальном восстановлении нарушенного права организации, не определили порядок и сроки, необходимые для такового восстановления, формально подойдя к рассмотрению дела, что привело к нарушению конституционных прав налогоплательщика на судебную защиту (ст. 46 Конституции РФ);

— указанные нарушения процессуальных норм привели к тому, что до настоящего времени решение АС Самарской области от 11 июня 2021 г. по делу не исполнено налоговым органом, в обработке у инспекции находятся ничтожные документы, содержащие недостоверные сведения и создающие отрицательные последствия не только для организации «А», но и ее контрагентов;

— само по себе отрицание возможности исключения из обработки налоговых деклараций организаций-налогоплательщиков, поданных помимо воли самих налогоплательщиков неуполномоченными лицами, т. е., по сути, отрицание возможности исключения из обработки ничтожных документов, не создающих каких-либо правовых оснований, по причине отсутствия законодательного регулирования данного процесса входит в противоречие с основными задачами и целями функционирования правового государства, где главной задачей налоговых органов является осуществление контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного суда РФ, отменяя дело на новое рассмотрение в арбитражный суд первой инстанции, в определении от 19.08.22 № 306-ЭС22-7274 признала ошибочной позицию судов об отсутствии у налоговых органов права на исключение недостоверных сведений, содержащихся в декларациях, представленных в налоговый орган неуполномоченным лицом:

— данный вывод повлек для налогоплательщика отказ в удовлетворении части заявленных требований, призванных реально восстановить его права;

— налогоплательщикам, помимо судебной защиты, гарантируется административная защита их прав и законных интересов;

— исходя из положений п. 2 ст. 22 НК РФ, устанавливающих обязанность налоговых органов обеспечивать права налогоплательщиков, налоговое администрирование должно осуществляться с учетом принципа добросовестности, предполагающего учет законных интересов плательщиков налогов;

Ссылки на отсутствие у налогового органа технической возможности, равно как и установленного регламента по удалению из системы недостоверных сведений, не могут служить основанием для отказа налогоплательщику в восстановлении его нарушенных прав в сфере публичных налоговых правоотношений

— отрицание возможности исключения из обработки деклараций организаций-налогоплательщиков, поданных помимо воли самих налогоплательщиков неуполномоченными лицами, т. е., по сути, отрицание возможности исключения из обработки ничтожных документов, не создающих каких-либо правовых оснований, по причине отсутствия законодательного регулирования данного процесса, входит в противоречие с основными задачами и целями функционирования правового государства, где главной задачей налоговых органов является осуществление контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации

налогов и сборов с соблюдением законных интересов и прав налогоплательщиков;

— ссылки на отсутствие у налогового органа технической возможности, равно как и установленного регламента по удалению из системы недостоверных сведений, не могут служить основанием для отказа налогоплательщику в восстановлении его нарушенных прав в сфере публичных налоговых правоотношений ■

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая: [принята Государственной Думой 16 июля 1998 г., № 146-ФЗ, с изм. и доп.] // Справочно-правовая система «Гарант»: [Электронный ресурс] / Компания «Гарант».
2. Гражданский кодекс Российской Федерации: часть первая: [принята Государственной Думой 21 октября 1994 г., № 51-ФЗ, с изм. и доп.] // Справочно-правовая система «Гарант»: [Электронный ресурс] / Компания «Гарант».

ИНФОРМАЦИЯ

ВНУТРЕННЕЕ СОВМЕСТИТЕЛЬСТВО НА ВРЕМЯ ОБЕДЕННОГО ПЕРЕРЫВА

Если работодателем установлены перерывы для обеда и отдыха, то работник вправе устроиться на работу по внутреннему совместительству на это время. Иными словами, выполнять в обеденный перерыв дополнительные обязанности (например, отвечать на телефонные звонки) и получать за это оплату. Заключение работником трудового договора о работе по внутреннему совместительству на время, в течение которого он свободен от исполнения трудовых обязанностей по основному месту работы, а именно перерыва для отдыха и питания, не противоречит действующему законодательству.

Соответствующее разъяснение дала Федеральная служба по труду и занятости в письме от 16.09.22 № ПГ/23067-6-1. Обоснование следующее.

Согласно п. 1 ст. 91 ТК РФ рабочее время — это время, в течение которого работник в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка и условиями трудового договора должен исполнять трудовые обязанности, а также иные периоды, относящиеся к рабочему времени. В свою очередь, время отдыха — это время, в течение которого работник свободен от исполнения трудовых обязанностей и которое он может использовать по своему усмотрению (ст. 106 ТК РФ). Перерывы в течение рабочего дня (смены) — это тоже время отдыха.

В силу п. 1 ст. 108 ТК РФ в течение рабочего дня (смены) работнику должен быть предоставлен перерыв для отдыха и питания про-

должительностью не более двух часов и не менее 30 минут, который в рабочее время не включается. Правилами внутреннего трудового распорядка или трудовым договором может быть предусмотрено, что указанный перерыв может не предоставляться работнику, если установленная для него продолжительность ежедневной работы (смены) не превышает четырех часов. Время предоставления перерыва и его конкретная продолжительность устанавливаются правилами внутреннего трудового распорядка или по соглашению между работником и работодателем.

Работник на основании ст. 60.1 ТК РФ вправе заключать трудовые договоры о выполнении в свободное от основной работы время другой регулярной оплачиваемой работы у того же работодателя (внутреннее совместительство) и (или) у другого работодателя (внешнее совместительство). Продолжительность рабочего времени при работе по совместительству не должна превышать четырех часов в день. Работодатель обязан вести учет времени, фактически отработанного работником в соответствии с условиями заключенного с ним трудового договора ■