

Расчетный метод определения действительного размера налоговых обязательств: проблемы применения в условиях отсутствия методологических подходов

Голенев Вячеслав Вячеславович,

аспирант кафедры финансового права Университета имени

О.Е. Кутафина

E-mail: vg@vgolenev.ru

В данной статье рассмотрены проблемы применения расчетного метода при определении налоговой обязанности налогоплательщика. Регулируется данный вопрос подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации. В указанной норме законодательно закреплены основания для применения расчетного метода, однако, отсутствуют методологические подходы к исчислению суммы, определяемой расчетным путем, что стало причиной происхождения практической и научной проблемы определения действительного размера налоговых обязательств налогоплательщиков. Поэтому в качестве рационального решения проблемы были проанализированы разъяснения высших судебных инстанций, а именно Высшего арбитражного суда Российской Федерации, Верховного суда Российской Федерации и Конституционного суда Российской Федерации. Ими были сформированы определенные «критерии» методологических особенностей определения налога, подлежащего уплате в бюджет, которые определяют границы методологического усмотрения налогового органа. Они были определены с целью наиболее эффективного применения расчетного метода в практике.

Ключевые слова: закон, налоговое право, Налоговый кодекс Российской Федерации, Налог, налогоплательщик, Федеральная налоговая служба, доначисление налогов, действительная налоговая обязанность, расчетный метод, суды.

Введение

С момента принятия части первой Налогового Кодекса Российской Федерации (НК РФ) [1] одной из самых дискуссионных проблем остается проблема применения расчетного метода (подпункт 7 пункт 1 статьи 31 НК РФ) при определении налоговой обязанности налогоплательщика. КС РФ разъяснено, что допустимость применения расчетного пути исчисления налогов непосредственно связана с обязанностью правильной, полной и своевременной их уплаты и обуславливается неправомерными действиями (бездействием) налогоплательщика [2].

Президиум ВАС РФ неоднократно указывал на приемлемость использования расчетного метода [3], принципиально подтвердив приведенный подход в Постановлении от 03.07.2012 № 2341/12 (дело ОАО «Камский завод железобетонных изделий и конструкций» [4]), где указано следующее. Налогоплательщик вправе учесть расходы в налоговой базе по налогу на прибыль организаций, если они реально понесены, но реальный поставщик (подрядчик, исполнитель) товара (сырья, работы, услуги) не установлен. В таком случае расходы на закупаемые товары, имущество, работы или услуги принимаются к учету в налоговой базе по налогу на прибыль организаций по рыночным ценам. В определении о передаче указанного дела в Президиум ВАС РФ [5] имелась прямая ссылка на подпункт 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ.

В дальнейшем именно опыт рассмотрения Президиумом ВАС РФ упомянутых дел лег в основу разъяснений из пункта 8 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Постановление № 57) [6].

Вместе с тем, на законодательном уровне, равно как и в разъяснениях, содержащихся в судебной практике, отсутствует четкий и последовательный алгоритм, методологическая основа того, как следует применять расчетный метод. Несмотря на подробные разъяснения относительно оснований для перехода налогового органа к применению расчетного метода, на данный период не существует единого понимания методологии, по которой возможно осуществлять применение расчетного метода. Это влечет существенные проблемы научного и практического характера в установлении действительной налоговой обязанности налогоплательщика и действительного размера его налоговых обязательств.

Поэтому цель настоящей статьи – проанализировать и выяснить, в каких случаях и как возможно разрешить методологические проблемы применения расчетного метода, и определить те требования и особенности, в соответствии с которыми возможно определить сумму подлежащего уплате налога (действительный размер налоговых обязательств) расчетным путем.

Основания для применения расчетного метода

Для уяснения того, какие факты законодатель счел основаниями для применения расчетного метода, следует проанализировать гипотезу нормы подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ.

Такой анализ представлен в сноске¹. Буквальное толкование подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ (в части гипотезы 2) позволяет сделать вывод о том, в каких случаях налоговый орган вправе применить расчетный метод исчисления налога. В практике отсутствуют принципиальные различия в отношении оснований для применения расчетного метода.

Таких случаев пять.

1) *Отказ допустить налоговый орган к осмотру помещений и территорий, используемых в предпринимательской деятельности для получения дохода.* Под ним понимается непосредственно отказ или воспрепятствование налогоплательщиком в доступе налоговому органу в свои помещения. В таком случае налоговым органом составляется акт воспрепятствования доступу, который является основанием для возложения еще и административной ответственности на соот-

¹ Формально-юридический анализ подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ произведен следующим образом. В квадратных скобках указывается элемент нормы права (до начала соответствующего фрагмента/фразы в норме), в круглых – составляющие соответствующего элемента (юридический факт на который указывает гипотеза; то право или обязанность, на которую указывает диспозиция):

[управомоченный субъект] налоговые органы

[диспозиция] вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате [обязанный субъект] налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем

[гипотеза 1] на основании (юридический факт 1 гипотезы 1) имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также (юридический факт 2 гипотезы 1) данных об иных аналогичных налогоплательщиках [гипотеза 2] в случаях (юридический факт 1 гипотезы 2) отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, (юридический факт 2 гипотезы 2) непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, (юридический факт 3 гипотезы 2) отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или (юридический факт 4 гипотезы 2) ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги, или (юридический факт 5 гипотезы 2) непредставления налогоплательщиком – иностранной организацией, не осуществляющей деятельность на территории Российской Федерации через постоянное представительство, налоговой декларации по налогу на имущество организаций.

ветствующее лицо, воспрепятствовавшее проведению мероприятий налогового контроля, в виде административного штрафа в размере десять тысяч рублей [7].

Противодействие налоговой проверке налогоплательщиком свидетельствует о содействии в возникновении условий, препятствующих налоговому органу осуществлять налоговый контроль, что является нарушением подпункта 7 пункта 1 статьи 23 НК РФ. В силу указанной нормы у налогоплательщиков вменяется обязанность по выполнению законных требований налоговых органов об устранении нарушений налогового закона, и не мешать исполнению их должностными лицами своих обязанностей [8].

2) *Непредставление документов по запросу налогового органа более двух месяцев.* Игнорирование документов по запросу налогового органа более двух месяцев суды признают достаточным основанием для исчисления налога расчетным путем. В Определении КС РФ от 19.02.1996 № 5-О [9] разъяснено, что налогоплательщики должны предоставлять в налоговую документы и информацию, необходимые для уплаты налогов. Это одна из норм установленного порядка взимания налога, призванного обеспечивать безусловное исполнение каждым своей конституционной обязанности уплачивать законно установленные налоги и сборы.

В уже упомянутом Постановлении Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2015 № 09АП-13735/2015 по делу № А40-81710/2012 [10] разъяснено, что расчетный метод допустим к применению, так как он непосредственно связан с необходимостью правильной, полной и своевременной уплаты налогов и обусловлен неправомерными деяниями налогоплательщика. Указанная обязанность по правильной, полной и своевременной уплате налогов не исполняется, при игнорировании налогоплательщиком требований налоговых органов по предоставлению в ходе налоговой проверки информации и документов. Следовательно, расчетный путь исчисления налогов как таковой, при обоснованном его применении, не может рассматриваться как ущемляющий права подвластных (обязанных) субъектов – налогоплательщиков.

3) *Отсутствие учета доходов, расходов, объектов налогообложения.* Согласно правовой позиции, изложенной в Постановлениях Президиума ВАС РФ от 19.07.2011 № 1621/11 и от 10.04.2012 № 16282/11, если у субъекта предпринимательской деятельности отсутствует (не ведется) учет доходов и расходов, и в налоговом органе при проведении проверки нет первичных документов в отношении хозяйственных операций, которые позволяли бы ему провести проверку надлежащим образом – с определением полученных доходов и произведенных расходов налогоплательщиком, то налоговые органы обязаны в такой ситуации применить подпункт 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ и определить действительный размер налоговых обязательств налогоплательщика.

Таким образом, в случае отсутствия учета доходов, расходов, объектов налогообложения имеются основания для применения подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ, так как неприменение расчетного метода влечет за собой необоснованное исчисление налоговыми инспекциями налога в сумме, не согласующейся с размером фактических обязательств налогоплательщика (т.е. его действительной налоговой обязанности) перед бюджетом.

Противоположный подход существенно нарушает права и законные интересы налогоплательщика [11].

4) *Невозможность исчислить налоги по причине ведения учета с нарушением установленного порядка.* Достаточно основательно рассмотрел приведенное основание Президиум ВАС РФ в Постановлении от 22.06.2010 № 5/10 [12], в котором определение налоговым органом доходов организации расчетным путем признается правомерным.

По приведенному делу у плательщика отсутствовал учет бланков строгой отчетности (реализуемых билетов), установлен факт уничтожения указанных бланков. Налоговый орган, основываясь на сведениях об иных, аналогичных, налогоплательщиках, в частности, о количестве перевозимых пассажиров на аналогичных маршрутах, осуществил расчет полученного проверяемым дохода и произвел доначисления налогов.

Ссылка на незаконность приблизительного исчисления налоговой обязанности ВАС РФ опроверг следующим суждением: применение расчетного метода изначально предполагает вероятностный характер.

5) *Непредставление налогоплательщиком – иностранной организацией, не осуществляющей деятельность на территории Российской Федерации через постоянное представительство, налоговой декларации по налогу на имущество организаций.* Судебной практики по указанному вопросу не найдено. В таком случае, следует обратиться к законодательному уровню регулирования вопроса. Если иностранная компания имеет постоянное представительство в Российской Федерации, то она является плательщиком налога на имущество (пункт 1 статьи 373 НК РФ). В этом случае налог на имущество рассчитывается так же, как и для российских предприятий.

В случае, если иностранная компания не имеет постоянного представительства в Российской Федерации, то она уплачивает налог на имущество в отношении собственного российского недвижимого имущества (пункт 3 статьи 374 НК РФ). Следовательно, при непредставлении декларации по налогу на имущество организаций, налоговый орган вправе в ходе мероприятий налогового контроля самостоятельно определить размер подлежащего уплате налога расчетным путем.

Рассмотрев основания для применения расчетного метода, следует обратиться к методологии, которую налоговые органы должны применять при использовании расчетного метода.

Методологические проблемы, возникающие при применении расчетного метода

Допустим, в абстрактном налоговом споре имеется одно из пяти (приведенных выше, в разделе 2 настоящей статьи) оснований для применения расчетного метода.

Но каким образом налоговый орган должен осуществить применение расчетного метода, что понимается под «аналогичными налогоплательщиками» и «данными о них», в чем заключается такая «аналогия» и каковы критерии сравнения налогоплательщиков, какая информация о самом налогоплательщике может быть использована в целях определения налогов расчетным путем не ясно, создается правовая неопределенность. Исследователи отмечают отсутствие устоявшейся методологии применения расчетного метода [13]. Остается непонятным, каким образом производить сам расчет, какова иерархия подвидов метода, и каковы методологические границы применения расчетного метода. В отношении распространенной ситуации «дробления бизнеса», при которой уместно применение расчетного метода, эти проблемы еще более актуальны.

Как отмечается в Письме Федеральной налоговой службы России (ФНС России) «О направлении обзора судебной практики ... разделения (дробления) бизнеса...», по итогам анализа судебно-арбитражная практика по налоговым делам о «дроблении бизнеса» показала, что исчерпывающий или строго императивный перечень признаков, свидетельствующий об обоснованности выводов налогового органа о формальности разделения (дробления) бизнеса, отсутствует [14].

Представляется логичным начать анализ поставленных проблемных методологических вопросов с определения подвидов расчетного метода.

Подвиды расчетного метода. Как уже указывалось ранее в разделе 2 настоящей статьи, налоговый орган применяет расчетный метод на основании (юридический факт 1 гипотезы 1) имеющейся у него информации о налогоплательщике, а также (юридический факт 2 гипотезы 1) данных об иных аналогичных налогоплательщиках.

1) *Имеющаяся у налогового органа информация о налогоплательщике.* Налоговый орган может сделать вероятностный вывод о размере налоговой обязанности налогоплательщика на основании следующих документов:

- материалы, полученные налоговым органом в ходе истребования документов и информации в порядке статьи 93.1 НК РФ;
- банковские выписки расчетным счетам налогоплательщика и его контрагентов;
- допросы свидетелей;
- иная информация, имеющейся в распоряжении налогового органа на момент проведения проверки (результаты встречных проверок, материалы оперативно-розыскных мероприятий, ранее проведенные мероприятия налогового контроля и пр.).

- сведения из иных внешних источников, среди которых информация, которая предоставлялась налогоплательщиком для оформления кредита, получения разрешения на строительство, для участия в закупках или получения субсидий, и т.д.

2) *Данные об аналогичных налогоплательщиках.* В этой части своей гипотезы норма подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ содержит презумпцию, применимую при невозможности определения (полностью или частично) объектов налогообложения. Как справедливо отмечает Э.Н. Нагорная, результаты анализа налогооблагаемой базы аналогичного плательщика налога, добросовестно ведущего деятельность в сравнимых (или близких по своему характеру) условиях экономики, может быть использован для определения налоговой базы проверяемого налогоплательщика, так как размер его базы вероятно будет похожим [15]. Согласно Определению КС РФ от 29.09.2015 № 1844-О, основой для применений расчетного метода могут быть сведения не о любых похожих хозяйствующих субъектах. Сравнение для определения действительной налоговой обязанности проверяемого надлежит осуществлять только с аналогичными (максимально приближенными) по своим хозяйственным показателям субъектам экономической деятельности. Именно их показатели деятельности влияют на формирование налоговой базы лица, в отношении которого применяется расчетный метод определения размера налога [16].

Вместе с тем, как справедливо отмечено Ж.Г. Попковой, подпункт 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ имеет одну особенность: расчетный метод не возлагает обязанность на налоговые органы по исчислению налогов исходя из исключительно раздельного (в том числе и с учетом данных об аналогичных налогоплательщиках) определения доходов и расходов. Налоговые органы вправе определить прибыль плательщика по данным о его прибыли предшествующих лет либо по аналогии с показателями прибыли иных налогоплательщиков или вообще не определять прибыль, а учесть только размер уплаченных налогоплательщиком налогов в предыдущие годы или налоги аналогичных налогоплательщиков. Рассчитывая налоги «по аналогии», возможно несколько вариантов расчетного пути, а НК РФ отсутствуют правила, какой именно способ расчета применяется [17].

«Критерии», определяющие границы методологического усмотрения налогового органа. Отсутствие законодательно закрепленной методики определения действительной налоговой обязанности налогоплательщика расчетным путем обращает нас к разъяснениям, данным высшими судебными инстанциями относительно методологических границ применения расчетного метода.

В пункте 8 Постановления № 57 [18] ВАС РФ истолковал подпункт 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ и установил следующие критерии. Эти разъяснения ориентируют участников налоговых правоотношений

и суды на три «критерия», являющиеся методологическими границами усмотрения налогового органа при применении расчетного метода:

1) *расчетным путем должны быть определены не только доходы налогоплательщика, но и его расходы;*

2) *расчетный метод применим как в случае отсутствия у налогоплательщика соответствующих документов, так и при признании их ненадлежащими;*

3) *при применении расчетного метода налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость не учитываются и не предоставляются.*

В рамках указанных методологических границ налоговый орган использует один из следующих подвидов расчетного метода, который закреплен в гипотезе 1 подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ.

В свою очередь, в ходе анализа практикообразующих судебных актов КС РФ и ВС РФ о расчетном методе выявлено еще три «критерия», определяющие границы методологического усмотрения налогового органа.

4) *Расходы учитываются, если их реальность не оспаривается.*

Принятие расходов, понесенных налогоплательщиком основывается на сохранившихся у налогоплательщика документов о совершении хозяйственных операций, действительном приобретении продукции для получения конечного экономического результата (прибыли) т.е. при наличии связи с хозяйственной деятельностью.

Другими словами, оспаривание налоговым органом факта реальности понесенных расходов налогоплательщика исключает применение подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ и является препятствием для расчетного метода для целей определения налоговой базы. В ином случае (при отсутствии факта реальности хозяйственных операций) проверяющие правомерно отказывают в установлении расходов налогоплательщика расчетным путем [19].

5) *Обязательность учета ранее уплаченных прямых налогов.*

Доначисление прямых налогов по результатам выездной налоговой проверки в целях правильного определения действительной налоговой обязанности, влечет необходимость уменьшения налоговым органом налоговой базы по налогу на прибыль на указанные суммы при условии, что проверка правильности исчисления налога на прибыль входила в предмет выездной налоговой проверки [20]. Доначисление налогов, налоговым органом по общей системе налогообложения налогоплательщику-«упрощенцу», подлежит уменьшению на сумму уплаченного единого налога по УСН. Двойное налогообложение важно исключить [21].

Таким образом, УСН и иные налоги подлежат уплате в бюджеты различных уровней; в те же бюджеты уплачиваются налоги, начисленные налоговым органом. Поэтому суммы налогов, вмененных инспекцией налогоплательщику в соответствии с общей системой налогообложения, подлежат

уменьшению на суммы уплаченных УСН и иных налогов в счет корректировки недоимки, направляемой в тот же бюджет. Корректируются и начисленные пени. Данный вывод согласуется с Постановлением Президиума ВАС РФ от 06.07.2010 № 17152/09 [22].

Учет расходов при применении схем дробления бизнеса

«Критерий 1» может быть применен и к указанной ситуации. Расчетным путем определяются не только доходы налогоплательщика, но и его расходы, что справедливо и для всех «участников» схемы «дробления бизнеса» (или «единого бизнес-субъекта» для целей налогообложения)

Схема «дробления бизнеса» имеет определенную специфику – на базе одного налогоплательщика налоговым органом для цели налогообложения «объединяются» все участники «схемы», что в дальнейшем позволяет «объединить» и налоговые базы для целей налогообложения. Поэтому ранее указанный «критерий 1» – расчетным путем должны быть определены не только доходы налогоплательщика, но и его расходы – подлежит расширительному толкованию применительно ко всем участникам схемы «дробления бизнеса». В противном случае, в отношении налогоплательщика, на базе которого произошло объединение нескольких организаций для целей налогообложения в «единый бизнес-субъект», будет допущено нарушение принципа экономической обоснованности налога (ведь иначе в базе налогоплательщика не учитываются (для цели корректного вменения недоимки), расходы, которые попали в базу участника схемы, из-за чего неправомерно увеличивается доначисление), происходит двойное налогообложение (так как один раз налог был уплачен участником схемы, и второй раз – с той же самой базы – уже самим налогоплательщиком), искажается действительная налоговая обязанность налогоплательщика.

Необходимости учета всех расходов придерживается и ФНС России (пункт 3.2. Письма от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@), разъясняя следующее. Доказывая в арбитражных судах факты необоснованной налоговой выгоды от использования схем дробления бизнеса, ключевым является вопрос о правильном определении действительного размера налоговых обязательств налогоплательщика. В случае, когда налоговый орган выявил занижение налоговой базы по налогу на прибыль организаций налогоплательщиком путем применения схемы дробления бизнеса, расходы взаимозависимых организаций на осуществление деятельности необходимо учитывать в полном объеме [23].

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ // СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

2. Определения КС РФ от 05.07.2005 г. № 301-О «По жалобе гражданина Кукушина Николая Викторовича на нарушение его конституционных прав положениями подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации»; от 29.09.2015 г. № 1844-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Продовольственная база № 4» на нарушение конституционных прав и свобод подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации» // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс».
3. Постановления Президиума ВАС РФ от 19.07.2011 г. № 1621/11 по делу ОАО «Издательство «Самарский Дом печати»; от 10.04.2012 г. № 16282/11 по делу ИП Михеевой Е.Е.; от 29.10.2013 г. № 7764/13 по делу ЗАО «ПОЗИТИВ» // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс».
4. Постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 № 2341/12 // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс».
5. Определение ВАС РФ от 26.04.2012 г. № ВАС-2341/12 // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс».
6. Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс»;
7. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195-ФЗ // СЗ РФ. 2002. № 1 (ч. 1). Ст. 1.
8. Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2015 г. № 09АП-13735/2015 по делу № А40-81710/2012 // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс».
9. Определение КС РФ от 19.02.1996 г. № 5-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы Независимого территориального профсоюза работников различных форм собственности «Урал» // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Гарант».
10. Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2015 г. № 09АП-13735/2015 по делу N А40-81710/2012 // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс»
11. Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 24.03.2016 г. № Ф07-1085/16 по делу № А44-1975/2015 // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Гарант»;
12. Постановление Президиума ВАС РФ от 22.06.2010 № 5/10 // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс»;
13. Юзвак Н.М. Расчетный метод определения налоговых обязательств: проблемы правоприме-

нения // Налоговед. 2011. № 11; Ногина О.А. (2013). Проблемы правового регулирования применения налоговыми органами расчетного метода исчисления налогов. В «Очерки налогово-правовой науки современности» (стр. 669–678). Издательский дом «Право»; Сосновский С.А., Григорьев В.В. Кононов В.И. Определение величины расходов расчетным путем (методом): соотношение подходов по налогу на прибыль и НДС // Налоговед. 2017. № 9.

14. Письмо ФНС России от 11.08.2017 N СА-4-7/15895@ «О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц» // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс».
15. Нагорная Э.Н. Бремя доказывания в налоговых спорах. М., 2006. С. 148.
16. Тютин Д.В. Налоговое право: курс лекций // СПС КонсультантПлюс. 2017.
17. Попкова Ж.Г. Статья 54.1 НК РФ, налоговая выгода и расчетный метод определения суммы налога: проблемы взаимодействия // «Вестник арбитражной практики», 2018, № 5.
18. Пункт 8 Постановления № 57 ВАС РФ.
19. Определение КС РФ от 26.10.2017 г. № 2461-О; Постановления Арбитражного суда Северо-Западного округа от 09.06.2016 г. № Ф07-3195/2016 по делу № А56-52038/2015; от 24.06.2016 г. № Ф07-4284/2016 по делу № А56-54537/2015 // Документы опубликованы не были. Источник – СПС «Консультант Плюс».
20. Обзор судебной практики ВС РФ № 1 (2017), утв. Президиумом ВС РФ 16.02.2017 г. // Официальный сайт ВС РФ: https://www.vsr.ru>Show_pdf.php?Id=11275 (дата обращения 25.10.2020).
21. Постановление Президиума ВАС РФ от 21.06.2005 № 2347/05 по делу ОАО «Винзавод „Воронежский“» // Документ опубликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс».
22. Постановление Президиума ВАС РФ от 06.07.2010 № 17152/09 по делу ОАО «Молочный завод «Сыктывкарский»; Определения Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ от 26.01.2017 № 305-КГ16-10138 по делу АО «Газпромнефть-Ноябрьскнефтегаз»; от 30.11.2016 № 305-КГ16-10138 по делу ЗАО «Обьнефтегеология» // Документы опубликованы не были. Источник – СПС «Консультант Плюс».
23. Постановление Арбитражного суда Московского округа от 05.02.2019 г. № Ф05-23958/2018 по делу № А40-195593/2017 // Документ опу-

бликован не был. Источник – СПС «Консультант Плюс».

CALCULATION METHOD FOR DETERMINING THE ACTUAL SIZE OF TAX LIABILITIES: APPLICATION PROBLEMS IN THE ABSENCE OF METHODOLOGICAL APPROACHES

Golenev V.V.

University named after O.E. Kutafin

This article discusses the problems of applying the calculation method when determining the tax liability of a taxpayer. This issue is regulated by subparagraph 7 of paragraph 1 of Article 31 of the Tax Code of the Russian Federation. In this norm, the grounds for the application of the calculation method are legally enshrined, however, there are no methodological approaches to calculating the amount determined by calculation, which caused the origin of the practical and scientific problem of determining the substantial tax liabilities of taxpayers. Therefore, as a rational solution to the problem, the explanations of the highest courts were analyzed, namely the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation, the Supreme Court of the Russian Federation and the Constitutional Court of the Russian Federation. They have formed certain “criteria” of the methodological features of determining the tax payable to the budget, which determine the boundaries of the methodological discretion of the tax authority. They were determined with the aim of the most effective application of the calculation method in practice.

Keywords: law, tax law, Tax Code of the Russian Federation, tax, taxpayer, Federal Tax Service, additional tax assessment, substantial tax obligation, courts.

References

1. Tax Code of the Russian Federation (part two) of 05.08.2000, No. 117-FZ // SZ RF. 2000. No. 32. Art. 3340.
2. Definitions of the Constitutional Court of the Russian Federation of 05.07.2005, No. 301-О “On the complaint of citizen Nikolai Viktorovich Kukushin on violation of his constitutional rights by the provisions of subparagraph 7 of paragraph 1 of Article 31 of the Tax Code of the Russian Federation”; dated 29.09.2015 No. 1844-О “On refusal to accept for consideration the complaint of the limited liability company” Food Base No. 4 “on violation of constitutional rights and freedoms by subparagraph 7 of paragraph 1 of Article 31 of the Tax Code of the Russian Federation” // Documents have not been published were. Source – SPS “Consultant Plus”.
3. Resolution of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation of 19.07.2011 No. 1621/11 on the case of OJSC “Publishing House” Samara Printing House”; dated 10.04.2012 No. 16282/11 in the case of IE Mikheeva E.E. ; dated October 29, 2013 No. 7764/13 in the case of ZAO POSITIVE // The documents were not published. Source – SPS “Consultant Plus”.
4. Resolution of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation of 03.07.2012 No. 2341/12 // The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”.
5. Determination of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation dated April 26, 2012 No. VAS-2341/12 // The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”.
6. Resolution of the Plenum of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation of July 30, 2013 No. 57 “On some issues arising from the application of the first part of the Tax Code of the Russian Federation by arbitration courts” // The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”;
7. Code of the Russian Federation on Administrative Offenses of 30.12.2001, No. 195-FZ // SZ RF. 2002. No. 1 (part 1). Art. one.
8. Resolution of the Ninth Arbitration Court of Appeal dated April 28, 2015 No. 09AP-13735/2015 in case No. A40-81710/2012 // The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”.
9. Determination of the Constitutional Court of the Russian Federation of 19.02.1996, No. 5-О “On refusal to accept for consideration the complaint of the Independent territorial trade union of workers of various forms of ownership” Ural // The document was not published. Source – SPS “Garant”.

10. Resolution of the Ninth Arbitration Court of Appeal dated April 28, 2015 No. 09AP-13735/2015 in case No. A40-81710 / 2012 // The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”
11. Resolution of the Arbitration Court of the North-West District of March 24, 2016 No. F07-1085 / 16 in case No. A44-1975 / 2015 // The document was not published. Source – SPS “Garant”;
12. Resolution of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation of 22.06.2010 No. 5/10 // The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”;
13. Yuzvak N.M. Calculation method for determining tax liabilities: problems of law enforcement // Tax Studies. 2011. No. 11; O.A. Nogina (2013). Problems of legal regulation of the application by tax authorities of the calculation method of calculating taxes. In “Essays on tax and legal science of our time” (pp. 669–678). Publishing House “Pravo”; Sosnovskiy S.A., Grigoriev V.V. Kononov V.I. Determination of the amount of expenses by calculation (method): the ratio of approaches to income tax and personal income tax // Nalogoed. 2017. No. 9.
14. Letter of the Federal Tax Service of Russia dated 11.08.2017 N SA-4-7 / 15895 @ “On the direction of the review of judicial practice related to the appeal by taxpayers of non-normative acts of tax authorities issued as a result of tax control measures, during which the facts of obtaining an unjustified tax benefit were established by formal division (splitting) of the business and artificial distribution of proceeds from the activities carried out into controlled interdependent persons “// The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”.
15. Nagornaya E.N. Burden of proof in tax disputes. M., 2006.S. 148.
16. Tyutin D.V. Tax law: a course of lectures // SPS ConsultantPlus. 2017.
17. Popkova Zh.G. Article 54.1 of the Tax Code of the Russian Federation, tax benefit and calculation method for determining the amount of tax: problems of interaction // “Bulletin of Arbitration Practice”, 2018, No. 5.
18. Clause 8 of Resolution No. 57 of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation.
19. Definition of the Constitutional Court of the Russian Federation dated October 26, 2017, No. 2461-O; Resolution of the Arbitration Court of the North-West District of 09.06.2016 No. F07-3195/2016 in case No. A56-52038/2015; dated June 24, 2016 No. F07-4284/2016 in case No. A56-54537/2015 // The documents were not published. Source – SPS “Consultant Plus”.
20. Review of judicial practice of the Armed Forces of the Russian Federation No. 1 (2017), approved. The Presidium of the RF Armed Forces on February 16, 2017 // Official website of the RF Armed Forces: https://www.vsrp.ru>Show_pdf.php? Id=11275 (date of treatment 10/25/2020).
21. Resolution of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation of June 21, 2005 No. 2347/05 on the case of Voronezh Winery OJSC // The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”.
22. Resolution of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation dated 06.07.2010 No. 17152/09 on the case of OJSC Syktyvkarsky Dairy Plant; Definitions of the Judicial Collegium for Economic Disputes of the Armed Forces of the Russian Federation dated January 26, 2017 No. 305-KG16-10138 in the case of JSC Gazpromneft-Noyabrskneftegaz; dated 30.11.2016 No. 305-KG16-10138 in the case of CJSC Obneftegeologiya // The documents were not published. Source – SPS “Consultant Plus”.
23. Resolution of the Arbitration Court of the Moscow District dated 05.02.2019 No. F05-23958/2018 in case No. A40-195593/2017 // The document was not published. Source – SPS “Consultant Plus”.