

Наумова Евгения Валерьевна

**ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ КОНТРОЛЬНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ ОРГАНОВ ФНС РФ ПРИ
НЕСОСТОЯТЕЛЬНОСТИ (БАНКРОТСТВЕ) ОРГАНИЗАЦИЙ**

Настоящая статья посвящена анализу правовых пробелов и коллизий норм права при осуществлении контрольных мероприятий налоговыми органами организаций, находящихся в процессе финансового оздоровления банкротства. В частности, автором анализируются нормы Налогового Кодекса РФ, регулирующие порядок проведения выездных и камеральных проверок при несостоятельности (банкротстве) организаций.

Адрес статьи: www.gramota.net/materials/3/2014/6-1/33.html

Источник

**Исторические, философские, политические и юридические науки, культурология и
искусствоведение. Вопросы теории и практики**

Тамбов: Грамота, 2014. № 6 (44): в 2-х ч. Ч. I. С. 133-136. ISSN 1997-292X.

Адрес журнала: www.gramota.net/editions/3.html

Содержание данного номера журнала: www.gramota.net/materials/3/2014/6-1/

© Издательство "Грамота"

Информация о возможности публикации статей в журнале размещена на Интернет сайте издательства: www.gramota.net

Вопросы, связанные с публикациями научных материалов, редакция просит направлять на адрес: voprosy_hist@gramota.net

Список литературы

1. Вернадский Г. Г. Евгений Николаевич Трубецкой. СПб.: Сова, 1998. 193 с.
2. Данилян О. Г. Философия права. М.: Эксмо, 2005. 416 с.
3. Демченко Т. И. Древнерусское правосознание во взглядах российских консерваторов конца XIX – начала XX в. // Российский юридический журнал. 2009. № 2. С. 26-28.
4. Ильин И. А. О сущности правосознания. М.: Рарогъ, 1993. 235 с.
5. Кистяковский Б. А. Социальные науки и право. М.: М. и С. Сабашниковы, 1916. 704 с.
6. Новгородцев П. И. Сочинения. Самара: Раритет, 1995. 448 с.
7. Победоносцев К. П. Государство и церковь. М.: Институт русской цивилизации, 2011. 1328 с.
8. Победоносцев К. П. Юридические произведения. М.: Зерцало, 2012. 416 с.
9. Покровский И. Ф. Формирование правосознания личности. Л.: Изд-во ЛГУ, 1971. 152 с.
10. Ролз Дж. Теория справедливости / пер. с англ. М.: ЛКИ, 2010. 596 с.
11. Тихомиров Л. А. Христианство и политика. М.: ГУП «Облиздат», ТОО «Алир», 2002. 616 с.
12. Философский словарь / под ред. И. Т. Фролова. М.: Республика, 2001. 919 с.

JUSTICE AS FACTOR OF LEGITIMACY OF LAW: SOCIAL AND PHILOSOPHICAL ANALYSIS

Naumenkova Kristina Vyacheslavovna, Ph. D. in Philosophy
Krasnoyarsk State Medical University named after professor V. F. Voyno-Yasenetsky
0055a@mail.ru

The article is devoted to the analysis of the value interaction of law and justice in legal awareness. The author considers the basic principles of law system as the aspects of its justice, addresses the experience of investigating the essence of law by pre-revolutionary philosophers and makes a conclusion about the necessity for the correspondence of the established positive law to the moral and ethical or religious regulators of behaviour with a view to impart the nature of legitimacy to positive law, that is to substantiate its justice in legal awareness.

Key words and phrases: justice; legal awareness; legitimacy; law; civil society.

УДК 34

Юридические науки

Настоящая статья посвящена анализу правовых пробелов и коллизий норм права при осуществлении контрольных мероприятий налоговыми органами организаций, находящихся в процессе финансового оздоровления банкротства. В частности, автором анализируются нормы Налогового Кодекса РФ, регулирующие порядок проведения выездных и камеральных проверок при несостоятельности (банкротстве) организаций.

Ключевые слова и фразы: банкротство; несостоятельность; налогово-финансовая отчетность; выездные налоговые проверки; камеральные налоговые проверки; мораторий; контроль.

Наумова Евгения Валерьевна

Стерлитамакский филиал Башкирского государственного университета
naumova.evg@mail.ru

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ КОНТРОЛЬНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ ОРГАНОВ ФНС РФ ПРИ НЕСОСТОЯТЕЛЬНОСТИ (БАНКРОТСТВЕ) ОРГАНИЗАЦИЙ[©]

Актуальность темы исследования обусловлена тем, что на современном этапе развития рыночной экономики, в России не создана эффективная система правовых норм, регулирующих отношения несостоятельности (банкротства). Приоритет в традиционном аспекте отдается гражданско-правовому регулированию, хотя несостоятельности – (банкротству) присущи властноорганизационные отношения, с участием представителей государства в лице органов ФНС РФ, опосредованные нормами финансового и налогового права. В то же время, признав органы ФНС РФ субъектами отношений по финансовому оздоровлению и банкротству, законодатель недостаточно четко регламентирует вопросы их участия в отношениях несостоятельности, что порождает многочисленные проблемы применения норм права. Именно это и обуславливает необходимость теоретических исследований, направленных на оптимизацию правового механизма, нормы которого урегулируют отношения банкротства, где одной стороной будет орган публичной власти, а другой – организация-банкрот.

Научная новизна работы определяется тем, что в ней исследуются отношения, возникающие в процессе банкротства организаций с акцентированием внимания на налогово-правовых (публично-правовых) аспектах, а именно теоретическом анализе правового регулирования контрольных мероприятий органами ФНС РФ в процессе финансового оздоровления и банкротства организации. Реализация предложенных ниже

дополнений Налогового кодекса РФ, в части контрольных мероприятий, станет основанием совершенствования механизма налогового администрирования. Контрольные цели органов ФНС РФ, в отношении финансового оздоровления и банкротства, будут реализованы в полном объеме, а именно, – государство приблизится к результату точного исчисления, полноты и своевременного внесения в бюджет налогов и сборов предприятиями-банкротами, в соответствии с их реальным финансовым состоянием.

Анализ современного налогообложения предприятий, находящихся в процессе финансового оздоровления и банкротства, позволяет заметить, что с позиций налогово-правового регулирования правоотношение банкротства (несостоятельности) – это процессуальное правоотношение, возникающее между должником – налогоплательщиком и кредитором, в лице ФНС РФ, по поводу исполнения налогового обязательства в определенном законом порядке, с момента вынесения судебного акта о признании должника банкротом [5, с. 30].

Одним из фактических признаков банкротства (несостоятельности) является результат анализа финансового состояния должника, проводимый арбитражным управляющим на основании налоговой отчетности, материалов налоговых проверок, которые свидетельствуют о возможности (невозможности) восстановления платежеспособности предприятия [1, с. 23].

Анализ действующего законодательства позволяет отметить, что контрольно-надзорные мероприятия налоговых органов, проводимые при банкротстве (несостоятельности), могут осуществляться в форме выездных и камеральных налоговых проверок. При этом результаты данных мероприятий могут быть основанием для возбуждения судебных процессов по инициативе ФНС РФ с целью взыскания денежных средств, вовремя не поступивших в казну государства.

Анализ судебной практики позволяет сделать вывод о множественности арбитражно-процессуальных дел, связанных с разрешением спора между органами ФНС РФ и предприятиями, находящимися в процессе финансового оздоровления и банкротства.

Следует согласиться с А. И. Сотовым, который исследовав проблемы налогообложения предприятий-банкротов и систематизировав судебную практику по вопросам несостоятельности, пишет, что «существуют следующие существенные недостатки существующего порядка налогообложения банкротств: несоответствие требований налогового законодательства требованиям законодательства о банкротстве; отсутствие определенности в вопросе о привлечении предприятий-должников, в отношении которых проводится процедура банкротства, к налоговой ответственности и др.» [8].

Соглашаясь с мнением А. И. Сотова, необходимо исходить из того, что контрольные мероприятия налоговых органов при банкротстве предприятий могут проводиться на всех стадиях несостоятельности: наблюдения, внешнего управления, финансового оздоровления, конкурсного производства и мирового соглашения. Действия налогового контроля, урегулированные нормами права, влекут определенные законом правовые последствия и осуществляются, прежде всего, органами ФНС РФ.

Правовые последствия налогово-контрольной деятельности фиксируются документально. По итогам рассмотрения материалов проверки органы ФНС РФ могут принять одно из следующих решений:

- 1) о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в форме начисления неустоек, процентов и иных финансовых санкций по всем видам задолженности должника;
- 2) о не привлечении должника к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В случае привлечения к финансовой ответственности, в соответствии с положениями налогового законодательства, на сумму недоимки может начислиться, установленная ст. 75 Налогового Кодекса РФ, неустойка. Начисляется она вплоть до погашения недоимки, а неуплата налога может являться основанием для взыскания суммы санкции (штрафа), который может быть уплачен в добровольном порядке или взыскан через суд. Кроме того меры обеспечения, принятые налоговым органом, налагаются им самостоятельно и сохраняют свое действие вплоть до исполнения налоговых обязательств.

Данный порядок существенно отличается от положений законодательства о банкротстве, где п. 1 ст. 126 Закона «О несостоятельности (банкротстве)» установлено, что с даты принятия арбитражным судом решения о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства прекращается начисление неустоек (штрафов, пеней), процентов и иных финансовых санкций по всем видам задолженности должника. Отменяются все обеспечительные меры.

Должник не освобождается от выполнения обязанностей, установленных ст. 23 Налогового Кодекса РФ, а именно уплачивать законно установленные налоги; вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах; представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах [4]. С учетом Закона о банкротстве корректируется лишь порядок выполнения этих обязанностей. Кроме этого, гл. 15 Налогового Кодекса РФ не предусматривает в качестве основания освобождения от налоговой ответственности за неисполнение обязанностей, определенных ст. 23 Кодекса, признание налогоплательщика банкротом и введение в отношении него иных процедур банкротства.

Следовательно, в рамках процедур банкротства проведение налоговых проверок допускается, однако, взыскание доначисленных по их результатам налогов не имеет однозначного нормативного урегулирования. Данное положение можно продемонстрировать на примере отдельных положений норм действующего законодательства, регулирующего порядок уплаты налогов предприятиями, находящимися в процессе банкротства.

Налоговые органы, производящие контрольные мероприятия предприятий-банкротов, непосредственно вступают в налогово-правовые отношения с арбитражным управляющим, как представителем должника, признанным несостоятельным, например, реквизируя, в ходе выездных налоговых проверок, финансовые отчеты, документы о хозяйственной деятельности предприятия-банкрота. При камеральных проверках, представитель должника квартально сдает налоговые декларации, так как признание должника банкротом не препятствует осуществлению его финансово-хозяйственной деятельности и не лишает его статуса налогоплательщика.

Значит, организация, признанная банкротом, в рамках конкурсного производства обязана составлять и своевременно представлять в налоговые и иные органы бухгалтерскую отчетность в полном объеме.

В соответствии со ст. 18 Федерального закона от 6.12.2011 г. (ред. от 28.12.2013) № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 129-ФЗ, прим. автора – Е. Н.), руководители организаций ответственны за организацию и ведение бухгалтерского учета, сдачу налоговых деклараций. Согласно п. 1 ст. 127 «Закона о банкротстве», при принятии решения о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства, арбитражный суд утверждает арбитражного (конкурсного) управляющего, осуществляющего функции руководителя организации-должника. Арбитражный управляющий несет ответственность за организацию бухгалтерского учета и сдачу налоговых деклараций (п. 1 ст. 6 Закона № 129-ФЗ) [2, с. 4].

Таким образом, арбитражный управляющий осуществляет функции института налогового представительства, а именно, в данном случае, речь идет об уполномоченном налоговым представителем возмездного характера.

Процесс хозяйственной деятельности предприятия-банкрота наиболее активен на стадии конкурсного производства, во время которой идет деятельность по торгам, то есть реализация имеющегося имущества должника, с целью удовлетворения требований кредиторов. Причем, реализация имущества банкрота, будет являться основанием возникновения налогово-правовых отношений в процессе контрольной деятельности ФНС РФ. По окончании торгов, арбитражный управляющий, как представитель предприятия-банкрота, обязан своевременно уплатить НДС от полученной прибыли. Сумма денежных средств и обязательного платежа должны отразиться в налоговой декларации.

Вопрос налогового представительства и установления надлежащего налогового агента в отношениях банкротства по уплате НДС, в случае реализации имущества должника, является спорным. Пленум ВАС РФ разрешил данную проблему следующим образом: «НДС при реализации имущества должника, признанного банкротом, уплачивает сам должник с учетом очередности удовлетворения требований кредиторов» [7]. Сумма этого налога должна быть перечислена в бюджет самим должником, причем в качестве платежа четвертой очереди (после оплаты услуг арбитражного управляющего, выплаты заработной платы) [3, с. 9].

Решение суда по вопросу уплаты должником НДС будет являться объективным, так как покупатель имущества не может и не должен контролировать соблюдение требований законодательства о банкротстве относительно очередности удовлетворения требований кредиторов [9, с. 23]. В случае перечисления НДС покупателем имущества может быть осуществлено до погашения имеющих больший приоритет текущих платежей, порядок удовлетворения которых нормативно закреплен в Законе о банкротстве. Следовательно, в результате контрольно-налоговых мероприятий в форме камеральных проверок, которые могут проводиться только на основе налоговых деклараций, представленных налогоплательщиком – арбитражным управляющим, порядок уплаты НДС не спровоцирует нарушение Закона о банкротстве, в части очередности требований кредиторов.

Необходимо отметить, что в налоговом законодательстве предусмотрен иной порядок правового регулирования процесса уплаты НДС [6, с. 45]. На основании п. 4.1 ст. 161 Налогового Кодекса РФ при реализации имущества должника, признанного банкротом, исчислить и уплатить НДС со стоимости этого имущества обязан покупатель, который в данном случае признается налоговым агентом по НДС.

Фактически, положения Налогового Кодекса РФ создали налоговым органам преимущества во взыскании НДС, противоречащие общей очередности удовлетворения требований кредиторов в процедурах банкротства, и породили сложности у покупателей имущества организаций-банкротов в виде наложения налоговыми органами штрафов по ст. 123 Налогового Кодекса РФ, в связи с невыполнением обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов [10, с. 23].

Положения налогового законодательства не только не устранили возможность различного толкования порядка и очередности уплаты НДС при реализации имущества должника, признанного банкротом, но и создали дополнительные сложности для покупателей такого имущества. Следовательно, представляется целесообразным ввести в Налоговый кодекс РФ дополнения, а именно в п. 4.1 ст. 161 определить, что обязанность по уплате НДС лежит на должнике, реализующем свое имущество, для удовлетворения требований кредиторов.

С одной стороны, вышеназванное дополнение увеличит количество документов для налоговой отчетности банкротов в ходе камеральных налоговых проверок. Императивная обязанность несостоятельных предприятий фиксировать все суммы прибыли, полученной в результате проведения торгов, будет осуществляться при каждой имущественной сделке тендера.

С другой стороны, систематическая налоговая отчетность должников позволит исключить нарушения налогового законодательства арбитражным управляющим и своевременно обеспечить налоговые поступления в доход государства.

Кроме того, налоговое законодательство юридически не устанавливает порядок представления отчетности налогового контроля в отношении арбитражных управляющих, как субъектов налогово-правовых отношений, а именно, порядок предоставления отчетности о хозяйственной деятельности должника – налоговых

деклараций, порядок постановки на учет в налоговых органах и снятия с учета, как налогоплательщиков. Но фактически предоставление отчетности в виде налоговых деклараций арбитражным управляющими о хозяйственной деятельности должника является основанием проведения камеральных налоговых проверок.

Таким образом, резюмируя все вышесказанное, можно подвести итоги:

1) пересмотр налогово-правовых актов мог бы способствовать устранению многих негативных явлений в практике применения законодательства о банкротстве, например, в части порядка уплаты НДС;

2) представляется целесообразным ввести в Налоговый кодекс РФ дополнения, а именно в гл. 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» необходимо включить в ст. 346.28 п. 5, где отражалось бы налогово-правовое регулирование деятельности представителей организаций-банкротов – арбитражных управляющих. Данное дополнение должно приниматься во внимание при проведении налоговых проверок, а именно, в исполнении тех результатов, которыми закончится данная проверка: выявление недоимки, привлечение к ответственности;

3) организация признается банкротом, вследствие неспособности платить по своим обязательствам, а итогами выездных налоговых проверок будут являться начисления неустоек неоплаченных налогов и пеней, так возникнет более низкая вероятность погашения начисленных в ходе процедур банкротства вышеназванных налоговых санкций. Увеличится, в связи с этими обстоятельствами, и общая задолженность по обязательным платежам. Следовательно, ФНС РФ предлагается перед принятием решения о проведении налоговых проверок в отношении организаций, находящихся в процедурах банкротства, решать вопрос о целесообразности совершения данных действий.

Список литературы

1. **Дыбов А. И.** Налоговый учет задолженности ликвидированной организации-дебитора // Юрист. 2013. № 7.
2. **Зотова М.** Особенности налогообложения предприятия-банкрота в ходе конкурсного производства // Вестник ФСДН России. 2012. № 7 (19).
3. **Каляпин И. Ф.** Совершенствование процедуры банкротства // Налоги. 2013. № 4.
4. **Крохина Ю. А.** Налоговое право. М.: Мысль, 2011. 456 с.
5. **Наумова Е. В.** Банкротство (несостоятельность), как категория налогового права // Налоги. 2013. № 4. С. 29-33.
6. **Нерсесянц К. В.** Уплата налога при ликвидации организации // Бизнес. 2013. № 8.
7. **Об уплате налога на добавленную стоимость при реализации имущества должника, признанного банкротом:** Постановление Пленума ВАС РФ от 25.01.2013 № 11 // Вестник ВАС РФ. 2013. № 3.
8. **Сотов И. А., Черноivanова К. В.** НИОКР в интересах Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации. Совершенствование российского законодательства по вопросам налогообложения в банкротстве № 04100607.2007 [Электронный ресурс]. URL: <http://aisup.economy.gov.ru/niokr/materials.jsp?uid=prptctfs000080000hibe1gn4jkgg19c> (дата обращения: 10.06.2007).
9. **Чернова Е. К.** НДС при продаже имущества должника-банкрота // Актуальная бухгалтерия. 2013. № 4.
10. **Ямщикова С. Р.** Проблемы уплаты НДС при реализации имущества должника, признанного банкротом // Бизнес. 2013. № 3.

LEGAL REGULATION OF CONTROL ACTIVITIES OF FEDERAL TAX SERVICE AUTHORITIES IN CASE OF INSOLVENCY (BANKRUPTCY) OF ORGANIZATIONS

Naumova Evgeniya Valer'evna

Bashkir State University (Branch) in Sterlitamak

naumova.evg@mail.ru

The article is devoted to the analysis of legal gaps and the collisions of law norms while conducting control activities by the tax authorities of the organizations, which are in the process of the financial rehabilitation of bankruptcy. In particular, the author analyzes the Russian Tax Code norms that regulate the procedure of on-site and cameral inspections in case of the insolvency (bankruptcy) of organizations.

Key words and phrases: bankruptcy; insolvency; tax and fiscal accounting; on-site tax inspections; cameral tax inspections; moratorium; control.