

Как использовать решения Европейского суда в российских налоговых спорах

Почему решения ЕСПЧ считаются судебными прецедентами

Что является чрезмерной обязанностью при вычете НДС

В чем состояли нарушения при рассмотрении дела «Юкоса»

Сергей Будылин,
старший юрист компании Roche & Duffay

Юлия Иванец,
юрист ЕСПЧ, юрист компании Roche & Duffay

Ольга Леонова,
юрист компании Roche & Duffay

Европейский суд по правам человека (далее — ЕСПЧ), как и явствует из его названия, существует для защиты прав человека. Однако его решения оказывают влияние и на российскую арбитражную налоговую практику. В ряде своих дел ЕСПЧ признавал, что определенные положения налогового законодательства различных стран нарушают права человека. Практика ЕСПЧ имеет обязательный характер и для российских судов. Поэтому его постановления можно

и нужно использовать в спорах с налогоплательщиками.

Для российских судов решения Европейского суда по правам человека носят прецедентный характер

ЕСПЧ — орган Совета Европы. А обязательным условием членства в Совете Европы является ратификация Конвенции о защите прав человека и основных свобод от 04.11.50 (далее — Конвенция).

С вступлением нашей страны в этот Совет и ратификацией Конвенции и юрисдикция ЕСПЧ распространилась на Россию. Произошло это 5 мая 1998 года.

Это означает, что любое физическое или юридическое лицо, находящееся под юрисдикцией России, может подать жалобу в ЕСПЧ о нарушении прав, закрепленных в Конвенции. Помимо прочего, решения ЕСПЧ могут служить основанием для пересмотра дел арбитражными судами по вновь открывшимся обстоятельствам (п. 4 ч. 3 ст. 311 АПК РФ). Аналогичное правило действует и для судов общей юрисдикции (п. 5 ч. 4 ст. 392 ГПК РФ).

Более того, постановления ЕСПЧ носят прецедентный характер для России, то есть на них можно ссылаться в российских судах (п. 10 постановления Пленума Верховного суда РФ от 10.10.03 № 5). Стоит отметить, что летом 2011 года в Госдуму был внесен законопроект, позволяющий Конституционному суду РФ блокировать применение решений ЕСПЧ в России. Впрочем, Госдума отложила рассмотрение законопроекта на неопределенный срок.

В вопросах налогообложения чаще всего речь идет о статье 1 Протокола от 20.03.52 № 1 к Конвенции «Защита собственности» (далее – Протокол). То есть о необоснованном изъятии собственности налогоплательщика. Иногда же речь идет о нарушении статьи 6 Конвенции «Право на справедливое судебное разбирательство». Обычно в случаях, когда налогоплательщику не дают реальной возможности доказать свою правоту в суде. Некоторые решения ЕСПЧ серьезным

образом повлияли на судебную практику в России. Рассмотрим наиболее важные из таких дел.

Как оспорить в суде отказ в вычете НДС с помощью дела «Интерсплав против Украины»

В деле «Интерсплав против Украины» речь шла о несвоевременном возмещении НДС украинской компании (постановление ЕСПЧ от 09.01.07 № 803/02). Компания производила продукцию из приобретаемого сырья, уплачивая НДС по ставке 20 процентов. Часть продукции экспортировалась за пределы Украины с применением нулевой ставки НДС.

Заявитель имел право на возмещение НДС, уплаченного при приобретении сырья, в течение одного месяца после представления расчетов в инспекцию. В случае задержки возмещения компании должны были выплачиваться проценты за просрочку. Оба платежа должны были осуществляться государственным казначейством на основании сертификата, выданного компетентным налоговым органом. В итоге выплаты компании производились только после судебных решений, и то с задержками, иногда превышавшими два года. На момент подачи жалобы в ЕСПЧ украинская компания предъявила в национальные суды более 140 аналогичных исков.

Статья 1 Протокола к Конвенции гарантирует защиту собственности граждан и юридических лиц против посягательств со стороны государства. Под

защита налоговых схем иностранные прецеденты в российской практике

собственностью понимается не только фактически принадлежащее лицу имущество, но также обоснованное ожидание получения имущества в будущем.

Проанализировав обстоятельства дела, ЕСПЧ пришел к выводу, что право на вычет и возмещение налога также может признаваться «собственностью» лица. Правительство Украины приводило довод о том, что предварительная судебная проверка права на возмещение НДС была необходима для защиты экономических интересов страны. Особенно ввиду участвовавших фактов возмещения НДС по фиктивным сделкам. ЕСПЧ отклонил этот довод, отметив, что воспрепятствование возмещению НДС в данном случае могло быть оправданно, если бы в налоговом правонарушении была замешана сама компания. Суд, таким образом, признал нарушение Украиной прав компании по статье 1 Протокола к Конвенции.

В последние годы российские арбитражные суды все чаще упоминают дело «Интерсплав против Украины» в своих решениях. Особенно в делах об оспаривании обоснованности налоговой выгоды по НДС (постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 11.04.11 № Ф09-984/11-С2, постановления Четвертого от 27.11.09 № А19-3597/2008 и Восемнадцатого от 20.07.11 № А76-2063/2011 арбитражных апелляционных судов РФ, решение Арбитражного суда Курганской области от 27.01.12 № А34-4521/2011). Суды, в частности, отмечают, что на компанию нельзя возлагать чрезмерно обрени-

тельные обязанности при доказывании права на получение налогового вычета.

Высший арбитражный суд РФ впервые сослался на рассматриваемое дело в определении от 14.10.08 № 4588/08. Компании-экспортеру было отказано в получении вычета. Оплата товара была произведена за покупателя третьим лицом, а экспортер не смог предоставить договор этого третьего лица с покупателем, как это требовалось по действовавшей в то время редакции статьи 165 НК РФ. ВАС РФ счел указанное требование чрезмерно обременительным. И направил дело в Президиум, который впоследствии пересмотрел его в пользу компании (постановление от 02.02.10 № 4588/08). Хотя для принятия такого решения судьям пришлось обратиться за разъяснениями в Конституционный суд РФ (постановление от 23.12.09 № 20-П).

То есть случилось нечто почти невероятное. Российский суд отказался исполнить ясное и недвусмысленное требование российского закона, сославшись на правовую позицию ЕСПЧ, выраженную в деле, никакого отношения к России не имеющем.

Вмешательством в право частной собственности компании в смысле статьи 1 Протокола к Конвенции также может считаться излишний формализм в административном процессе. Например, суд счел недопустимым отказ в возмещении компании НДС единственно на основании того, что обосновывающие документы составлены с ошибками или опечатками (решение Арбитражного суда Ставропольского края от 17.12.09 № А63-5615/2009).

Решения Европейского суда по правам человека имеют обязательный характер и для российских судов. Поэтому их можно и нужно использовать в спорах с российскими налоговиками

Дело «Булвес АД против Болгарии» поможет доказать правомерность вычета НДС по сделке с недобросовестным поставщиком

В деле «Булвес АД против Болгарии» речь шла об отказе болгарской компании в вычете по НДС из-за неправомερных действий ее поставщика (постановление ЕСПЧ от 22.01.09 № 3991/03). Ситуация, обсуждаемая в этом деле, до боли знакома российскому налогоплательщику. Болгарская компания купила у стороннего поставщика некие товары и приняла к вычету НДС. Однако поставщик, вопреки требованиям закона, не включил в свою декларацию сведения о полученном от покупателя налоге и не уплатил его в бюджет. К чести продавца, надо отметить, что он все же сделал это в более поздний период. Налоговики в результате встречной проверки обнаружили это несоответствие и доначислили покупателю налог и пени. В результате государство фактически получило спорную сумму налога дважды.

Компания пыталась оспорить решение инспекции. Указывая на то, что хотя поставщик и не уплатил налог вовремя, сама компания выполнила все предписанные законом обязанности. Однако болгарские суды компанию не поддержали. Дело было еще до вступления Болгарии в Евросоюз. А в болгарском законе того времени было прямо сказано, что право покупателя на вычет возникает лишь в том случае, если поставщик

включил уплаченный налог в свою декларацию. Причем в «правильном» периоде. Поэтому на покупателя возлагалась безусловная ответственность за действия поставщика. Отметим, что столь жесткого требования мы не обнаруживаем ни в законодательстве стран Евросоюза, ни в НК РФ.

ЕСПЧ постановил, что в рассматриваемом деле имело место нарушение статьи 1 Протокола к Конвенции. То есть неоправданное лишение компании имущества. Суд сослался, в частности, и на свое постановление по делу «Интерсплав против Украины». По мнению суда, страна может принимать разумные меры для пресечения налоговых злоупотреблений. В том числе требовать от компании «специальной осмотрительности». Власти не могут наказывать налогоплательщика за действия поставщика, который находился вне его контроля. В результате дело было решено в пользу компании.

Данное постановление ЕСПЧ, бесспорно, выигрышно для налогоплательщика, в том числе российского. При этом стоит отметить, что позиция ЕСПЧ вовсе не отменяет сложившейся ранее российской судебной практики. Напротив, они вполне соответствуют друг другу.

По мнению Конституционного суда РФ, налогоплательщик не несет ответственность за действия всех компаний, участвующих в многостадийном процессе уплаты налогов в бюджет (определение от 16.10.03 № 329-О).

Рассматриваемое постановление ЕСПЧ впервые было процитировано в определении ВАС РФ от 27.04.09

№ ВАС-2635/09 в качестве одного из оснований пересмотра дела об отказе в вычете НДС. Основной аргумент инспекции состоял в том, что расходы по приобретению компанией недвижимости реально не были понесены. Так как деньги были получены по вексельной схеме. Несмотря на ряд подозрительных обстоятельств дела, ВАС РФ отметил, что реальная экономическая деятельность компании не могла осуществляться без приобретения такого здания. В дальнейшем дело было пересмотрено в пользу компании (постановление Президиума ВАС РФ от 30.06.09 № 2635/09).

Указанное постановление Европейского суда по правам человека неоднократно использовалось при разрешении дел и нижестоящими судами. В основном в пользу компаний (постановления федеральных арбитражных судов Московского от 20.08.09 № КА-А40/7280-09-2, Поволжского от 14.04.11 № А55-16655/2010, Северо-Кавказского от 15.02.10 № А32-15411/2009-57/92-19/400, Центрального от 10.06.11 № А68-10048/07-437/13 округов).

Почему судебный прецедент «Юкос против России» является уникальным в налоговой практике

Дело «Юкос против России» (постановление ЕСПЧ от 20.09.11 № 14902/04) является лишь одним из дел с участием данной компании, рассматриваемых ЕСПЧ. Налоговая составляющая разбирательства в том, что российские суды

отказались применить к налоговым искам против «Юкоса» предписанный законом срок исковой давности. Кроме того, не предоставили ответчику достаточного времени для изучения материалов дела.

«Юкос» выдвигал целый ряд жалоб о нарушении его конвенциональных прав. ЕСПЧ признал нарушение Конвенции по некоторым из жалоб налогового характера. Рассмотрим, в чем, по мнению ЕСПЧ, заключаются нарушения государства в данном деле.

Нарушение статьи «Защита собственности». В 2004 году «Юкос» был привлечен к налоговой ответственности по итогам проверки его деятельности за 2000–2003 годы. Учитывая, что с 2000 года до момента вынесения решения прошло более трех лет, «Юкос» заявил о том, что налоговики пропустили срок давности. Поэтому не имеют права привлечь компанию к ответственности за 2000 год (ст. 113 НК РФ). В ответ инспекция заявила, что положения статьи 113 НК РФ созданы для добросовестных налогоплательщиков. «Юкос», по их мнению, к таковым не относится. Ввиду того, что затягивал представление документов во время проверки.

Спор дошел до Президиума ВАС РФ, который обратился за разъяснениями в Конституционный суд РФ. Конституционный суд в ответ выпустил пространное постановление от 14.07.05 № 9-П. И фактически подтвердил возможность дифференцированного толкования статьи 113 НК РФ в зависимости

В деле «Юкоса» ЕСПЧ признал нарушение государством Конвенции о защите прав человека и основных свобод по двум эпизодам

от добросовестности или недобросовестности налогоплательщика.

Вооружившись этим мнением, Президиум ВАС РФ подтвердил правомерность привлечения «Юкоса» к ответственности за 2000 год. Изменения, предусматривающие возможность приостановления сроков давности в случае неправомерных действий налогоплательщика были внесены в НК РФ в 2006 году. Таким образом, российские суды оправдали свои действия по привлечению «Юкоса» к налоговой ответственности. Ссылаясь при этом на постановление Конституционного суда, фактически изменившего порядок применения статьи 113 НК РФ «задним числом».

ЕСПЧ же отметил, что вмешательство государства в имущественные права лиц должно быть основано на национальном праве. При этом право должно обладать таким качеством, как предсказуемость. Постановление Конституционного суда, принятое в 2005 году, компания никак не могла предвидеть в 2000 году. Соответственно, данное постановление не могло считаться «правом» применительно к событиям 2000 года. Более того, ЕСПЧ признал неправомерным и увеличение на 100 процентов штрафов за 2001 год на том основании, что правонарушение является для «Юкоса» повторным после нарушения в 2000 году (п. 2 ст. 112 и п. 4 ст. 114 НК РФ).

Нарушение статьи «Право на справедливое судебное разбирательство».

Одной из наиболее заметных особенностей процесса по делу «Юкоса» являет-

ся его чрезвычайная поспешность. При подготовке к слушанию дела в первой инстанции юристам «Юкоса» было фактически предоставлено четыре дня на ознакомление с многотомными материалами дела. Рассмотрение дела в апелляционной инстанции началось через 21 день после получения «Юкосом» решения суда первой инстанции. Несмотря на его ходатайства отложить слушание.

ЕСПЧ признал, что судебный процесс по этим двум эпизодам велся с нарушением процессуальных гарантий статьи 6 Конвенции. Так как заявитель не имел достаточного времени для подготовки своей защиты в первой и во второй инстанциях (подп. б п. 3 статьи 6 Конвенции). А невозможность подготовки заявителем своей защиты настолько сильно ущемила его процессуальные права, что весь судебный процесс перестал отвечать критерию справедливости (п. 1 статьи 6 Конвенции).

Говоря о возможности использования дела «Юкоса» в планировании стратегий судебной защиты, отметим, что этот прецедент является в некотором смысле уникальным. Что не оставляет возможностей для его массового применения. Так или иначе, в российской судебной практике ссылок на него пока не встречалось.

Пожалуй, самым интересным для компаний может быть пункт о нарушении процессуальных прав по статье 6 Конвенции. Так, недостаточность времени для подготовки защиты может быть основанием для оспаривания действий государства сначала на национальном уровне, а потом и на уровне ЕСПЧ.