**Злоупотребление правом в налоговых правоотношениях**

***Автор:*** *Карамышева Динара Рашидовна*

***Место работы/учебы:*** *ФГБОУ ВО «Пензенский Государственный Университет», студент бакалавриата, 4 курс*

**Научный руководитель*:*** *Сазонова Ирина Владимировна, к.э.н., доцент, ФГБОУ ВО «Пензенский Государственный Университет»*

**Аннотация:** В данной статье рассмотрен вопрос о злоупотребления правом во взаимодействии гражданского и налогового законодательства. Анализируются различные подходы к возможности использования категории «злоупотребление правом» в сфере налогообложения. Рассматривается доктрина «должной осмотрительности» и его использование с учетом изменений налогового законодательства.

**Ключевые слова:** налогоплательщик, налоговая база, злоупотребление правом, налоговый орган, налоговое законодательство, гражданское законодательство, налог, налоговая выгода.

С институтом злоупотребления правом тесно связаны вопрос о добросовестности налогоплательщика и квалификации сделок как притворных и мнимых, а также проблема недействительности сделок в налоговых правоотношениях. Однако возникает вопрос: такое злоупотребление носит характер гражданско-правового или речь идет о злоупотреблении правом именно в налоговых отношениях? В российском законодательстве термин «злоупотребление правом» закреплен в ст. 10 ГК РФ, в соответствии с которой не допускаются осуществление гражданских прав исключительно с намерением причинить вред другому лицу, действия в обход закона с противоправной целью, а также иное заведомо недобросовестное осуществление гражданских прав (злоупотребление правом) [1].

В налоговом законодательстве аналогичное или сходное понятие отсутствует.

в развитии правом со стало ее четкого, и для каждого . В восприятие или поведения в злоупотребления в во многом от судьи, т. е. в категорию. неопределенности, дефиниций в стало налогоплатель в России и ФНС с определить действий, совершить , его не посчитали правами.

, как отмечает А. Д. , того логическую гражданскими и категориями, существенный в их восприятии, закон категориям и его лишь на неоднозначное составляющей [9]. В развилась не заранее определения , рожденная , которая неопределенность в и создает в выстраивании отношений в оборота и изъятий с его . четкая , как соотносятся эти при их при разрешении с понятийным права. , как А. Д. Шелгунов, из судами « » при формулировании , определения , следует, что не -либо и представления о его с «хозяйственная »,« цель» и т. д.

В толкования правом в ученые — права противоположных . Одни , что эта заимствована из или, по крайней , частноправовое , что тесную и публичных в налогообложения. По , нельзя категорию в .

В целях злоупотребления в сфере подробно на мнениях.

Как И. А. , в силу с гражданским право злоупотребления и из ГК РФ, в из ст. 10. По его словам, на нельзя о вопроса и практического злоупотребления и в праве [7]. Не с , что злоупотребление , одной из закона, не в определении, не практического , И. А. делает : правом в рамках , но в противных .

Кроме , закона за пределы . Значит, « закона» с понятием « », и как раз законное нетождественных во позволит пробелы в и практике.

из , И. А. Кривошеев определение правом в : это правовое , противоречит и реальному правового , в такую субъектом , при которой действующее и тем расширяет [7].

Опираясь на , этот важнейшие , понятие в праве:

— ;

— наличие ;

— наличие , законом;

— своего ;

— или необоснованность , на которой права;

— ;

— своих права за

Д. В. Винницкий , в соответствии с применение со стороны при его недобросовестности. Для уточнить, ли понятие, в ст. 10 ГК РФ, или речь о злоупотреблении правами. Он два злоупотребления со налогоплательщиков:

1) правами, из частного ;

2) собственно правами. , что на судам в основном с типом.

Д. В. рассмотреть о ст. 3 НК РФ следующими : по уплате налогов и обойти при правом [5]; о и сборах на добросовестности . Д. В. говорит о одновременного обстоятельств для в действиях :

1) , квалифицируемое как , заключаться в конструкций, не (фиктивная ), т. е. их экономическому и ;

2) действие, как , ведет к или освобождению от , и такое не бы иметь , бы налогоплательщиком не фиктивная ;

3) фиктивной могут гражданско- (цепочки ), юридических лиц ( лиц) в предотвращения обязанности или ее при отсутствии на то ;

4) заключение -правовых ( сделок), лиц (групп ) не имеет ( ) разумной , или другой , как не предусмотренное налогового [5].

Вместе с тем, по его , это определение в сфере выполнять ориентирующую и в отношении как , так и органов. не может и не оценку и норм и , спорное . В встречается и о состав злоупотребления в правоотношениях. , Н. А. к ним относит:

1) в субъективного ( управомочивающей );

2) возможность права;

3) права на ;

4) субъектом в права отношениям;

5) тот , что поступает [8].

В обосновывается о том, что правом не видом , а представляет форму права в с его , при которой , управомочивающие , интересы лиц.

По Н. А. Фоминовой, к допустимо гражданско- к пониманию , однако следующие :

— правом в правоотношений при реализации , законодательством о и (злоупотребление , нормативными отраслей , о проявлении но в рамках, отраслям );

— законодательного прав правоотношений о возможности со любого из правоотношений (а не со налогоплательщика);

— злоупотребления в правоотношениях на основании , установившего соответствующих () того или налоговых , в том с точки его отношения к [8]. В целях , констатации , необходимо в акте последствия , служащие для для обязания «» «правовосстановительные» . При конструкция , как пишет Н. А. , не и не может злоупотребления в правоотношениях во его , но, тем не менее, рассмотрена как проявления со стороны при обязанностей по и сборов.

рассмотреть осмотрительности . «должная » введено ВАС РФ от 12.10.2006 № 53, оно не раскрыто. В п. 10 № 53 указывается, что « может необоснованной, органом , что налогоплательщик без осмотрительности и , и ему было о нарушениях, » [3].

Прежде всего, должная осмотрительность необходима для того, чтобы налогоплательщик убедился в добросовестности своего контрагента, в реальности осуществления им своей деятельности, в возможности заключить с ним договор без риска негативных налоговых последствий. Налоговые органы обязаны проверять реальность выполнения сделки, в связи с этим налогоплательщику все же стоит перед сделкой самостоятельно убедиться, что контрагент располагает необходимыми возможностями для выполнения принятых на себя обязательств. В связи с этим концепция «должная осмотрительность» при выборе контрагента на сегодняшний день также реализуется на практике.

**Список литературы**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 08.12.2020) // Справочно-правовая система Консультант Плюс.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 23.11.2020) // Справочно-правовая система Консультант Плюс.

3. Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» // CПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 25.01.2021).

4. Письмо ФНС России от 23.03.2017 № ЕД-5-9/547@ «О выявлении обстоятельств необоснованной налоговой выгоды» // CПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 25.01.2021).

5. Винницкий Д. В. Проблемы разграничения налогового планирования и действий, направленных на уклонение от налогообложения / Д. В. Винницкий // Норма. 2016. № 11. С. 52-59.

6. Домнин С. А. К вопросу о злоупотреблении правами в налоговых правоотношениях / С. А. Домнин // Налоги и налогообложение. 2019. № 5. С. 47-49.

7. Кривошеев И. А. Злоупотребление в налоговом праве и соотношение с понятием недобросовестности / И. А. Кривошеев // Финансовое право. 2018. №2. С. 22-27.

8. Фоминова Н. А. Злоупотребление правом в налоговых правоотношениях: дис. канд.юрид.наук / Н. А. Фоминова. М. 2019. 186 с.

9. Шелкунов А. Д. Категория злоупотребления налогоплательщика в российской арбитражной практике и практике Суда ЕС / А. Д. Шелкунов // Право и экономика. 2010. № 11. С. 70-74.