

ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПЛЕНУМА ВЕРХОВНОГО СУДА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ
19 декабря 2019 г. № 6

**О применении судами законодательства при
рассмотрении экономических и гражданских дел,
возникающих из налоговых правоотношений**

Обсудив результаты изучения и обобщения судебной практики, в целях обеспечения правильного и единообразного применения законодательства при рассмотрении экономических и гражданских дел, возникающих из налоговых правоотношений, Пленум Верховного Суда Республики Беларусь ПОСТАНОВЛЯЕТ:

1. Обратить внимание судов, что правильное и единообразное применение законодательства при рассмотрении экономических и гражданских дел, возникающих из налоговых правоотношений, является гарантией конституционного права граждан и юридических лиц на судебную защиту (часть первая статьи 60 Конституции Республики Беларусь), призвано обеспечивать защиту их прав и законных интересов, а также интересов государства и общества, соблюдение законодательства участниками налоговых отношений, способствовать повышению эффективности государственной политики в области налогообложения.

2. При рассмотрении экономических и гражданских дел, возникающих из налоговых правоотношений, судам следует руководствоваться Конституцией Республики Беларусь, Налоговым кодексом Республики Беларусь (далее – НК), Декретом Президента Республики Беларусь от 23 ноября 2017 г. № 7 «О развитии предпринимательства», указами Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» и от 11 августа 2011 г. № 366 «О некоторых вопросах нотариальной деятельности», а также другими нормативными правовыми актами.

Если международным договором Республики Беларусь установлены иные нормы по вопросам налогообложения, чем те, которые содержатся в НК и иных законодательных актах Республики Беларусь, то применяются нормы международного договора, если иное не определено положениями части второй пункта 2 статьи 5 НК.

В случае коллизии актов налогового законодательства между собой или с другими нормативными правовыми актами, содержащими вопросы налогообложения, судам следует руководствоваться правилами, установленными пунктами 4 и 5 статьи 3 НК.

Судам необходимо разграничивать налоговые отношения и имущественные отношения, регулируемые гражданским законодательством, в связи с тем, что в силу пункта 4 статьи 1 Гражданского кодекса Республики Беларусь к налоговым отношениям гражданское законодательство не применяется, если иное не предусмотрено законодательством.

3. Разъяснить судам, что к участникам налоговых отношений относятся:

плательщики налогов, сборов (пошлин) – организации (пункт 2 статьи 14 НК), физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели (пункт 5 статьи 14, статья 19 НК), на которые(ых) в соответствии с налоговым законодательством возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины);

налоговые агенты (пункт 1 статьи 23 НК);

иные обязанные лица и их представители (подпункты 2.11 и 2.34 пункта 2 статьи 13 НК);

налоговые органы – Министерство по налогам и сборам, инспекции Министерства по налогам и сборам по областям и г. Минску, районам, городам, районам в городах (подпункт 3.3 пункта 3 статьи 13 НК);

иные уполномоченные органы:

органы государственного контроля – Комитет государственного контроля, его территориальные органы, территориальные органы финансовых расследований Комитета государственного контроля (подпункт 3.4 пункта 3 статьи 13 НК, статьи 1 и 2 Закона

Республики Беларусь от 1 июля 2010 г. № 142-З «О Комитете государственного контроля Республики Беларусь и его территориальных органах»);

таможенные и финансовые органы, республиканские органы государственного управления, органы местного управления и самоуправления (подпункт 2.34 пункта 2, подпункты 3.6 и 3.7 пункта 3 статьи 13 НК).

К участникам налоговых отношений относятся и иные органы, организации, должностные лица в случаях, предусмотренных законодательством.

4. Обратить внимание судов, что исходя из принципа презумпции добросовестности плательщика налогов, сборов (пошлин) бремя доказывания неисполнения или ненадлежащего исполнения плательщиком налоговых обязательств и (или) иных обязанностей, возложенных налоговым законодательством, необоснованности зачета (возврата) уплаченных налогов, сборов (пошлин) лежит на налоговых и иных уполномоченных органах, их должностных лицах (подпункт 1.4 пункта 1 статьи 2 НК).

Если в ходе рассмотрения экономических и гражданских дел, возникающих из налоговых правоотношений, будут установлены пробелы в правовом регулировании налоговых отношений, внутренние противоречия в актах налогового законодательства либо иные недостатки, создающие правовую неопределенность, судам следует руководствоваться положениями пункта 6 статьи 3 НК.

5. Разъяснить, что с учетом положений статьи 42 Хозяйственного процессуального кодекса Республики Беларусь (далее – ХПК) и статьи 37 Гражданского процессуального кодекса Республики Беларусь (далее – ГПК) судам подведомственны, в частности, следующие экономические и гражданские дела, возникающие из налоговых правоотношений:

о признании недействительными полностью или частично решений налоговых, иных уполномоченных органов;

о признании незаконными (неправомерными) действий (бездействия) налоговых, иных уполномоченных органов, их должностных лиц;

об оспаривании исполнительного или иного документа, по которым взыскание производится в бесспорном порядке;

о взыскании налогов, сборов (пошлин), пеней, в том числе за счет имущества плательщика (иного обязанного лица);

о возврате из бюджета сумм налогов, сборов (пошлин), пеней.

Законодательными актами к компетенции судов могут быть отнесены и иные дела, возникающие из налоговых правоотношений.

6. При определении подсудности экономических и гражданских дел, возникающих из налоговых правоотношений, судам следует руководствоваться правилами подсудности, установленными соответственно ХПК и ГПК, с учетом субъектного состава участников и характера спорного правоотношения.

Дела с участием физических лиц, ранее обладавших статусом индивидуального предпринимателя, подсудны суду, рассматривающему экономические дела (далее – экономический суд), в случаях, когда спорные налоговые правоотношения возникли из осуществлявшейся этими лицами предпринимательской деятельности.

7. Разъяснить, что формой обращения в экономический суд по делам об оспаривании решений, об обжаловании действий (бездействия) налоговых, иных уполномоченных органов, их должностных лиц является заявление, которое подлежит рассмотрению в порядке, предусмотренном главой 25 ХПК.

В соответствии с положениями § 6 главы 29 ГПК граждане вправе обжаловать действия (бездействие) налоговых, иных уполномоченных органов, их должностных лиц путем подачи жалоб, которые рассматриваются районными (городскими) судами в порядке, установленном для дел, возникающих из административно-правовых отношений.

8. Обратить внимание судов, что при неисполнении или ненадлежащем исполнении физическими лицами, в том числе индивидуальными предпринимателями, налогового обязательства по уплате налогов, сборов (пошлин) и пеней их взыскание осуществляется

путем обращения налоговых органов к нотариусу с заявлением о совершении исполнительной надписи (пункт 1 Указа Президента Республики Беларусь от 11 августа 2011 г. № 366).

В случае отказа нотариуса в совершении исполнительной надписи налоги, сборы (пошлины) и пени могут быть взысканы с физических лиц, в том числе индивидуальных предпринимателей, в судебном порядке.

9. Следует иметь в виду, что взыскание с организации налогов, сборов (пошлин), пеней за счет имущества, не указанного в статьях 62–64 НК, может осуществляться только на основании решения экономического суда (абзац второй части второй пункта 1 статьи 61, пункт 1 статьи 65 НК).

В отношении индивидуального предпринимателя взыскание налогов, сборов (пошлин), пеней за счет имущества может производиться как на основании исполнительной надписи нотариуса, так и в судебном порядке (абзац третий части второй пункта 1 статьи 61, пункт 1 статьи 65 НК).

До обращения в суд налоговые, иные уполномоченные органы вправе как самостоятельно наложить арест на имущество в соответствии с частью второй пункта 1 статьи 65 НК, так и обратиться в экономический суд с ходатайством о принятии такой меры по обеспечению иска, которое подлежит разрешению в порядке, предусмотренном главой 9 ХПК.

При взыскании налогов, сборов (пошлин), пеней с организации или индивидуального предпринимателя за счет арестованного налоговым органом имущества экономическому суду надлежит проверять, соблюдена ли установленная пунктом 2 статьи 65 НК последовательность взыскания.

Нарушение такой последовательности в совокупности с другими обстоятельствами дела может являться основанием для отказа в удовлетворении иска.

10. Судам необходимо иметь в виду, что производство по делу о взыскании налогов, сборов (пошлин), пеней, в том числе за счет имущества, подлежит приостановлению до рассмотрения судом другого дела, по которому проверяется законность решения налогового, иного уполномоченного органа о взыскании задолженности по налоговому обязательству или о наложении ареста на имущество (абзац второй статьи 145 ХПК, пункт 4 части первой статьи 160 ГПК).

Приостановление производства по экономическому или гражданскому делу, возникающим из налоговых правоотношений, до разрешения судом уголовного дела допускается в случае, если обстоятельства, имеющие существенное значение для их рассмотрения, подлежат установлению по уголовному делу.

11. Разъяснить судам, что исходя из положений статьи 102, части второй пункта 2 статьи 106 НК оспорить решения налоговых, иных уполномоченных органов, обжаловать действия (бездействие) их должностных лиц вправе любые лица, если они полагают, что такими решениями, действиями (бездействием) нарушены их права и (или) законные интересы. К ним относятся, в частности: плательщики налогов, сборов (пошлин), собственники имущества, участники, руководители организаций, в том числе бывшие.

Лицо вправе обратиться за судебной защитой независимо от того, обжаловало ли оно решение налоговых, иных уполномоченных органов, действия (бездействие) их должностных лиц в вышестоящий налоговый, иной уполномоченный орган или вышестоящему должностному лицу, если иное не установлено законодательными актами.

Следует учитывать, что частью второй пункта 1 статьи 103 НК установлен годичный срок для подачи в экономический суд заявления об оспаривании решения налоговых, иных уполномоченных органов, об обжаловании действий (бездействия) их должностных лиц со дня его вынесения (их совершения).

12. Обратить внимание судов, что в судебном порядке проверяется законность следующих решений налоговых, иных уполномоченных органов, их должностных лиц:

- о приостановлении операций по счетам, электронным кошелькам;
- о наложении ареста на имущество;

о взыскании налогов, сборов (пошлин), пеней, в том числе за счет: денежных средств на счете, электронных денег в электронном кошельке; наличных денежных средств; средств дебитора (организации или индивидуального предпринимателя);

о зачете либо об отказе в зачете, о возврате либо об отказе в возврате излишне уплаченных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней;

о зачете, возврате либо об отказе в возврате излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней и начисленных на эти суммы процентов.

В случаях, предусмотренных законодательством, судом может быть проверена законность и других решений налоговых, иных уполномоченных органов, их должностных лиц.

13. При проверке законности решений налоговых, иных уполномоченных органов, действий (бездействия) их должностных лиц судам следует выяснять, приняты ли обжалуемые решения, совершены ли обжалуемые действия должностными лицами в пределах полномочий, установленных законодательством, а также соответствуют ли такие решения, действия (бездействие) законодательным и иным нормативным правовым актам.

Исходя из положений части третьей статьи 100, частей третьей, четвертой статьи 229 ХПК и части второй статьи 339 ГПК обязанность доказывания законности принятого решения, совершенного действия (допущенного бездействия) возлагается на налоговый, иной уполномоченный орган, их должностных лиц, которые обязаны представить суду материалы, послужившие основанием для соответствующих решений, действий (бездействия). К таким материалам, в частности, могут быть отнесены акты проверок, справки, письменные объяснения должностных лиц, заключения государственных органов.

Заявители вправе представить суду доказательства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела (часть вторая статьи 100 ХПК, часть третья статьи 339 ГПК).

14. При рассмотрении экономических дел об обжаловании решений налоговых, иных уполномоченных органов о взыскании налогов, сборов (пошлин), пеней с организации или индивидуального предпринимателя в связи с корректировкой налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате (зачету, возврату) налога (сбора) судам следует проверять законность применения этими органами положений пунктов 4 и 5 статьи 33 НК.

О наличии оснований для корректировки налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате (зачету, возврату) налога (сбора) могут свидетельствовать доказательства, подтверждающие, в частности:

сокрытие объектов налогообложения, занижение налоговой базы; завышение расходов, затрат, учитываемых при налогообложении; завышение вычетов по налогу на добавленную стоимость, профессиональных налоговых вычетов;

отражение в бухгалтерском и (или) налоговом учете недостоверных сведений об участии контрагентов в хозяйственных операциях;

учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с уменьшением налоговой базы и (или) зачетом, возвратом суммы налогов, сборов;

отсутствие материальных и трудовых ресурсов (например, оборудования, складских помещений, транспортных средств, сырья, комплектующих, управленческого и технического персонала), экономически необходимых для совершения хозяйственной операции, отраженной в бухгалтерском и (или) налоговом учете.

При проверке оснований для корректировки налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате (зачету, возврату) налога (сбора) судам необходимо учитывать, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания (пункт 7 статьи 3 Закона Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности»).

15. Экономическим судам следует иметь в виду, что предусмотренный пунктом 2 статьи 61 НК пятилетний срок для предъявления налоговыми, иными уполномоченными органами требования к организации и индивидуальному предпринимателю об уплате налога, сбора (пошлины), исчисляемый со дня истечения срока их уплаты, является предельным и восстановлению не подлежит.

В случаях, когда проверяемый период в соответствии с законодательными актами превышает пять лет и (или) организацией и индивидуальным предпринимателем представлена налоговая декларация (расчет) с внесенными изменениями и (или) дополнениями, указанный в части первой настоящего пункта срок не применяется.

16. Разъяснить судам, что в случае удовлетворения иска о взыскании налогов, сборов (пошлин), пеней, в том числе за счет имущества плательщика, в резолютивной части решения необходимо указывать, какие суммы налогов, сборов (пошлин), пеней взыскиваются и за какой налоговый период, а также общий размер взыскания.

17. В случае выявления при рассмотрении экономических и гражданских дел, возникающих из налоговых правоотношений, недостатков в деятельности государственных органов, их должностных лиц, повлекших нарушения прав и законных интересов граждан и организаций, судам реагировать на них частными определениями.

18. Судебным коллегиям по экономическим и гражданским делам Верховного Суда Республики Беларусь, экономическим судам областей (города Минска), областным (Минскому городскому) судам анализировать судебную практику рассмотрения экономических и гражданских дел, возникающих из налоговых правоотношений, своевременно устранять судебные ошибки и принимать меры по повышению качества и оперативности рассмотрения дел данной категории.

19. Признать утратившими силу:

постановление Пленума Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь от 19 мая 2005 г. № 21 «О некоторых вопросах, связанных с применением Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь»;

постановление Пленума Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь от 26 ноября 2009 г. № 19 «О внесении изменений и дополнений в постановление Пленума Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь от 19 мая 2005 г. № 21 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь»;

постановление Пленума Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь от 20 ноября 2013 г. № 9 «О внесении изменения в постановление Пленума Высшего Хозяйственного Суда Республики Беларусь от 19 мая 2005 г. № 21».

**Председатель Верховного Суда
Республики Беларусь**

В.О.Сукало

**Секретарь Пленума,
судья Верховного Суда
Республики Беларусь**

И.В.Тылец