

РЕЦЕНЗИЯ

на магистерскую диссертацию студентки 2 курса магистратуры по программе «Налоговое право» Догонадзе Мариам

Тема работы: «Правовые основания освобождения операций от налога на добавленную стоимость»

Освобождение операций от налога на добавленную стоимость нередко связано с проблемами как определения признаков видов такого освобождения, так и применения налоговых вычетов, связанных с освобождаемыми операциями. В этой связи понимание природы освобождения операций от налога на добавленную стоимость, а также порядка его применения либо отказа от его применения актуально для любого налогоплательщика, который вовлечен в круг операций, освобождаемых от налога на добавленную стоимость.

В рецензируемой работе указанная актуальная тема стала предметом глубокого теоретического исследования. В главе 1 автором подробно исследуется природа освобождения операций от налога на добавленную стоимость. Глава 2 посвящена исследованию сути, порядка и последствий отказа от указанного освобождения.

Автором детально исследовано понятие налоговой льготы и предпринята попытка разграничить между собой освобождения от налога на добавленную стоимость на предмет наличия признаков налоговой льготы. При этом автором проанализирован широкий круг мнений, высказанных по рассматриваемой теме в научной литературе.

В рассматриваемой работе подробно проанализированы позиции высших судебных инстанций РФ, сформулированные, в частности, относительно определения налоговой льготы для целей применения ст. 149

НК РФ и относительно порядка отказа от освобождения от налога на добавленную стоимость, предусмотренного в п. 3 ст. 149 НК РФ.

Вместе с тем, в главе 2 при исследовании характера срока, установленного для обращения с заявлением об отказе от освобождения от налога на добавленную стоимость, предусмотренного в п. 3 ст. 149 НК РФ, хотелось бы увидеть отдельный анализ автором позиции Верховного Суда РФ (сформулированной в Определении от 21.02.2017 №305-КГ16-14941) об ошибочности вывода о пресекаемости указанного срока, а также о том, что заявление об отказе от указанного освобождения может быть сделано путем подачи уточненной налоговой декларации.

Кроме того, применительно ко всей работе хотелось бы понимать точку зрения автора на предмет возможности налогоплательщика распространить на любую операцию, освобождаемую от налога на добавленную стоимость в соответствии с положениями ст. 149 НК РФ, режим облагаемых операций на основании п. 5 ст. 173 НК РФ и с учетом правовых позиций Конституционного Суда РФ (Постановление КС РФ от 03.06.2014 №17-П) и Верховного Суда РФ (Определения ВС РФ по делам ООО «Авиакомпания Когалымавиа» от 24.10.2016 №305-КГ16-8642, №305-КГ16-6640, №305-КГ16-7096). Иными словами, есть ли у налогоплательщика возможность преодолеть правовые основания для освобождения от НДС соответствующей операции путем выставления на нее счета-фактуры в порядке п. 5 ст. 173 НК РФ.

Изложенное выше побуждает поставить перед автором следующие вопросы:

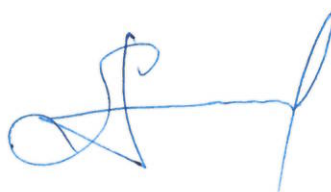
- 1) Исходя из озвученных позиций Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ, положения п. 5 ст. 173 НК РФ предполагают принцип диспозитивности, предполагающий обязанность продавца уплатить НДС в бюджет и право покупателя применить налоговый вычет в части такого НДС при выставлении счета-фактуры на операции

по реализации товаров (работ, услуг), не подлежащие обложению НДС. Означает ли это, что любая операция, освобождаемая от НДС, может рассматриваться как облагаемая при условии выставления на нее счета-фактуры?

- 2) Нет ли противоречия между указанными позициями Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ с нормами ст. 149 НК РФ, которые предусматривают возможность отказа от освобождения от НДС только в отношении операций, предусмотренных в п. 3 ст. 149 НК РФ, и только в порядке, установленном в п. 5 ст. 149 НК РФ?
- 3) Если какие-либо освобождения от НДС, предусмотренные в п. 2 ст. 149 НК РФ, могут быть отнесены к налоговым льготам, правильно ли утверждать, что поскольку налогоплательщику дано право отказаться только от освобождений, предусмотренных п. 3 ст. 149 НК РФ, то по смыслу ст. 149 НК РФ применение налоговых льгот, предусмотренных в п. 2 ст. 149 НК РФ, является обязанностью налогоплательщика, а не его правом?

Представляется, что работа Мариам Догондзе является целостным творческим исследованием, имеет ценность для теории налогового права и практики его применения и, безусловно, заслуживает положительной оценки, уровень которой зависит от обоснованности ответов автора на поставленные выше вопросы.

Рецензент



А.Д. Шелкунов,
Руководитель
направления по
правовому
сопровождению
налогообложения,
ПАО «Газпром нефть»