

Кизилов В. В., Рубцов Д. В. / Kizilov V. V., Rubtsov D. V.

ДОКАЗАТЕЛЬСТВА РЕАЛЬНОСТИ СДЕЛОК В НАЛОГОВЫХ СПОРАХ

EVIDENCE OF THE REALITY OF TRANSACTIONS IN TAX DISPUTES

Кизилов Вячеслав

Владимирович,

*к.ю.н., главный редактор жур-
нала «Актуальные вопросы
публичного права», г. Омск;*

Рубцов Денис

Валерьевич,

*заместитель директора ЗАО
«САНАР», г. Саратов*

Kizilov Viacheslav

Vladimirovich,

*c.j.s. (PhD of jurisprudence),
Editor-in-chief of the magazine
“The Topical Issues of the Public
Law”, Omsk*

Rubtsov Denis

Valer'yevich,

*Deputy the Director of CJSC
“SANAR”, Saratov*

Рассматриваются обстоятельства, документы, показания третьих лиц и иные доказательства, которые могут быть противопоставлены позиции налогового органа, утверждающего о нереальности сделок налогоплательщика с контрагентом и получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Ключевые слова: налоговые споры, доказательства, доказательства в налоговых спорах, нереальность сделок, недобросовестные контрагенты, недобросовестные налогоплательщики.

In the article are considered the circumstances, documents, testimony of third parties, and other evidences which may be contrasted to the position of the tax authority asserting unreality of the taxpayer's transactions with a counterparty and obtaining by the taxpayer an unjustified tax benefit.

Key words: tax disputes, evidences, evidences in tax disputes, unreality of transaction, unfair counterparties and unfair taxpayers.

Не составляет секрета наличие недобросовестного исполнения налогоплательщиками обязательств по уплате налогов, использующих для снижения своего налогового бремени фирмы «однодневки» и «пустышки», именуемыми в налоговых спорах недобросовестными контрагентами. С указанными фирмами налогоплательщики оформляют документы на не имеющие в реальности сделки по приобретению у них товаров и услуг. В таких случаях следует согласиться с налоговыми органами, обвиняющими налогоплательщиков в сговоре с контрагентами, оказывающими противоправную услугу, позволяющую налогоплательщикам получать необоснованную налоговую выгоду (уменьшение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и вычеты по НДС).

Как нам представляется, в указанных случаях имеет место факт совершения налогоплательщиком мнимой или притворной сделки, которая в силу статьи 170 ГК РФ ничтожна. Границу, разделяющую мнимость от притворности сделки, можно определить, только установив все обстоятельства сделки налогоплательщика (или цепочки взаимосвязанных сделок, с участием нескольких контрагентов). Не исключено использование налогоплательщиком комбинации мнимой и притворной сделок.

Авторы Комментария к Гражданскому кодексу Российской Федерации определяют мнимость следующим образом: «Мнимые сделки представляют собой действия, совершаемые для того, чтобы обмануть определенных лиц, не участвующих в этой сделке, создав у них ложное представление о намерениях участников сделки. Делается это с самыми различными целями: фиктивная аренда с целью регистрации юридического лица, фиктивная продажа имущества при угрозе банкротства либо конфискации имущества за совершенное преступление, фиктивная покупка с целью добиться получения кредита и др. Мнимость сделки связывается с пониманием сторонами того, что эта сделка их не связывает, и они не имеют намерений исполнять ее либо требовать ее исполнения» [9].

В комментариях статьи 170 ГК РФ других авторов также рассматривается только цивилистический аспект цели мнимой сделки, хотя целью сделки субъекта предпринимательской деятельности вполне может быть получение необоснованной налоговой выгоды. Как мы уже говорили, мнимая сделка в налоговой оптимизации налогоплательщика может иметь место как в сделках по приобретению товарно-материальных ценностей, так и в приобретении услуг. Однако, как нам представляется, в большей степени такая оптимизация используется с нематериальными

объектами, т. е. услугами, которые невозможно измерить, оценить в физических единицах измерения.

С товарно-материальными ценностями недобросовестный налогоплательщик, скорее всего, применяет сделки, содержащие элементы притворности. Например, реально приобретая товар у контрагентов, налогоплательщик завышает в документах сумму затрат на его приобретение и соответственно суммы уплаченного в цене товара НДС.

Однако мы не ставим целью настоящей статьи изучение вариантов схем налоговой оптимизации недобросовестного налогоплательщика. Более актуальной является задача обезопасить деятельность добросовестного налогоплательщика от применения к нему налоговым органом по аналогии технологии незаконного увеличения налоговых обязательств за счет квалификации реальных сделок с контрагентами как нереальных (не имевших место в действительности).

Претензии налогового органа к налогоплательщику, как правило, возникают при отсутствии документов, запрошенных при встречной проверке от контрагентов налогоплательщика. В этих случаях налогоплательщик может стать не только жертвой налоговой недобросовестности контрагента (при исполнении контрагентом обязательств по сделке, контрагент не исполняет вытекающие из нее налоговые обязательства), но и столкнуться с недобросовестным отношением контрагента к себе в виде отказа контрагента (его органов управления) от совершенных с налогоплательщиком сделок.

Позиция налогового органа в этих случаях известна – налогоплательщик не проявил должной осмотрительности в выборе контрагента, ведет свою предпринимательскую деятельность на свой страх и риск, поэтому и должен претерпевать неблагоприятные последствия по сделкам с недобросовестными контрагентами. Исключение в возложении налоговой ответственности на налогоплательщика за третье лицо составляют случаи, когда налогоплательщик выигрывает налоговый спор, представив неоспоримые доказательства отсутствия сговора с недобросовестным контрагентом и реальности совершенных недобросовестными контрагентами сделок.

Доказать реальность совершенных с недобросовестным контрагентом сделок достаточно сложно, если руководитель контрагента при совершении процедур налогового контроля отказался от:

- причастности к сделкам,
- подписи на документах,

- причастности к деятельности контрагента в качестве должностного лица,
- от участия в создании юридического лица.

Для усиления доказательственной базы нереальности сделок при указанном нами поведении руководителя контрагента, налоговым органом проводится соответствующая почерковедческая экспертиза документов по сделке налогоплательщика с контрагентом, как правило, устанавливающая не идентичность образца подписи, отобранной у руководителя контрагента, подписям, имеющим место в документах по сделкам налогоплательщика с данным контрагентом.

Побудительным мотивом налогового органа для особого внимания к сделкам налогоплательщика с контрагентами служат следующие факты:

- отсутствие контрагента налогоплательщика по месту регистрации;
- сдача в налоговый орган по месту учета контрагента налогоплательщика «нулевых» деклараций по НДС;
- сдача в налоговый орган по месту учета контрагента налогоплательщика деклараций по НДС с оборотами меньшими, чем указано в книге покупок налогоплательщика по данному поставщику;
- отсутствие какой-либо отчетности в налоговом органе по контрагенту налогоплательщика, подтверждающей производственно-хозяйственную деятельность данного контрагента;
- наличие информации в правоохранительных органах об отказе от каких-либо сделок с кем-либо руководителя контрагента налогоплательщика;
- отсутствие штата, имущества и иных ресурсов у контрагента налогоплательщика для ведения коммерческой деятельности;
- регистрация контрагента по месту массовой регистрации юридических лиц;
- регистрация контрагента лицами, учреждающими несколько юридических лиц;
- наличие разного графического исполнения подписи на документах по сделке с контрагентом с расшифровкой одного и того же должностного лица контрагента;
- отсутствие документов, подтверждающих физическое перемещение товаров от контрагента до налогоплательщика, и т. п.

Исходя из задач, возложенных на налоговые органы, в которые входит контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации

налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей (см. ч. 1 статьи 30 НК РФ [1]), вполне оправданным является «недоверие» налоговых органов к сделкам налогоплательщика с недобросовестными контрагентами. Тем более что обвинение в недобросовестности самого налогоплательщика позволяет начислить дополнительные суммы налогов налогоплательщику (налог на прибыль и НДС).

Налоговый орган не признает заявленные налогоплательщиком вычеты по сделкам приобретения товаров у недобросовестного поставщика и ставит под сомнение сам факт совершения данных сделок, считая, что они имели место лишь на бумаге, и налогоплательщик не нес расходы по приобретению товаров. В акте Пленума ВАС РФ [6] такое обстоятельство рассматривается как недостоверность (и/или противоречивость) сведений, содержащихся в документах, в иной трактовке «факт несоответствия действительности сведений, отраженных в представленных налогоплательщиком документах» [11, 25].

Чрезмерная подозрительность налогового органа, проявляемая к сделкам налогоплательщиков, вполне оправдана. Не составляют секрета применяемые незаконные методы снижения налогового бремени субъектами предпринимательской деятельности. Различного рода схемы налоговой оптимизации являются предметом исследования налоговых органов, судов [7], практикующих правоведов [10; 11] и юридической науки [8]. Однако несовершенство законодательства и слабая доказательственная база налогового органа во многих случаях позволяет избегать ответственности недобросовестному налогоплательщику, и напротив, возлагает ответственность за недобросовестного контрагента на добросовестного налогоплательщика, который не был готов к проявившейся в результате налоговой проверки недобросовестности контрагента.

Трудно не согласиться с Е. А. Лысенко, отмечающим, что суды разрешают налоговые споры в пользу налогового органа, когда в обоснование принятого решения налогового органа положены сведения об отсутствии в ЕГРЮЛ записей об организации-контрагенте, когда лица, указанные в качестве руководителей или собственников таких организаций, отрицают свою причастность к их деятельности и созданию [11, 25]. В этом случае добросовестному налогоплательщику придется не только доказывать реальность сделок с контрагентом, но и опровергать показания свидетеля (руководителя или собственника организации, являющейся контрагентом налогоплательщика).

Как мы полагаем, если контрагентом не отражались в бухгалтерском и налоговом учете сделки с налогоплательщиком, то представитель контрагента однозначно будет отрицать поставку товара (оказание услуг) налогоплательщику, так как в ином случае он признает не только факт совершения налогового правонарушения, но и факт совершения уголовно наказуемого деяния по ст. 199 УК РФ. Поэтому одного отказа представителя контрагента от подписания документов по сделкам с налогоплательщиком не достаточно, и необходимы иные доказательства. Однако не все доказательства могут быть достоверными, например, почерковедческая экспертиза. Известны случаи, когда физические лица, обладая навыками подписи различного графического начертания, используют указанные навыки в неправомерных целях. Неоспоримое доказательство подписания счетов-фактур (накладных, договора и других документов по сделке) уполномоченным лицом контрагента (в случае его отказа от совершения подписи) можно получить только при условии физического присутствия при процедуре подписания этих документов и осуществления при этом видео- или фото- документирования. Также неоспоримое доказательство может быть обеспечено процедурой подписания документов в присутствии нотариуса. Доказать подписание/не подписание счетов-фактур уполномоченными лицами путем проведения почерковедческой экспертизы можно только с определенной долей вероятности. Чем дальше отстоит по времени налоговый спор от даты составления счетов-фактур, тем труднее обеспечить необходимый материал для проведения почерковедческой экспертизы. При проведении экспертизы нужно обеспечить идентичность условий подписания документов и выяснить, обладали (не обладали) ли руководители контрагентов различной техникой подписания, сколькими вариантами подписей обладали руководители.

Однако, как нам представляется, соблюдение данных процедур вряд ли будут способствовать справедливому и законному разрешению налогового спора. Поэтому судебные органы остановились на вопросе оценки реальности сделок. Заслуживает особого внимания позиция Конституционного Суда Российской Федерации, который указал, что «разрешение споров, касающихся выполнения обязанности по уплате налогов, относится к компетенции арбитражных судов, которые не должны ограничиваться установлением только формальных условий применения норм законодательства о налогах и сборах и в случае сомнений в правильности применения налогового законодательства, в том числе правомочности применения налоговых вычетов, обязаны

установить, исследовать и оценить всю совокупность имеющих значение для правильного разрешения дела обстоятельств – факт оплаты покупателем товаров (работ, услуг), действительные отношения продавца и покупателя, наличие иных, помимо счетов-фактур, документов, подтверждающих уплату налога в составе цены товара (работы, услуги), и т. п.» [2; 3; 4; 5].

По нашему мнению, факт дачи показаний свидетелем (представителем контрагента), дающих основания ставить под сомнение реальность сделки с налогоплательщиком, бесспорно доказывает только одно, что налогоплательщик, по крайней мере, не находился с недобросовестным контрагентом в стоворе с целью получения необоснованной налоговой выгоды. В деле А57-3530/2008 [12] указанные показания свидетелей были парированы налогоплательщиком представленными доказательствами:

- выписками из ЕГРЮЛ, в которых в качестве руководителей недобросовестных контрагентов числятся свидетели, отрицавшие свою причастность к деятельности организаций-контрагентов;

- карточками образцов подписей, представляемыми в банк, при открытии расчетного счета;

- документами на регистрацию юридического лица;

- судебным актом по другому делу, в котором свидетель, признавал свою причастность к созданию и деятельности организации-контрагента;

- показаниями свидетелей в рамках процессуальных мероприятий, проводимых до возбуждения уголовного дела правоохрнительными органами.

Вышеуказанное является только контрдоводами некоторой части аргументов налогового органа о нереальности сделок налогоплательщика. Судьи, разрешающие налоговый спор, ждут от налогоплательщика весомых доказательств реального осуществления хозяйственных операций по сделке. Например, товарно-материальные ценности должны перемещаться, складироваться, перерабатываться и реализовываться. Поэтому в качестве доказательств реальности сделок по приобретению товаров могут быть:

- товарно-транспортные накладные грузоперевозчика, с указанием вида транспорта, государственных номерных знаков (реальное наличие транспортных средств у указанных грузоперевозчиков может быть проверено налоговым органом по месту регистрации транспортных средств);

- договоры на складское хранение и документы о движении товаров по складу (реальное наличие складских помещений для хранения товаров может быть проверено процедурой осмотра при осуществлении контрольных мероприятий налоговым органом);

- свидетельские показания водителей, экспедиторов, складских работников;
- фото- и видео- документирование погрузочно-разгрузочных работ, мест складирования товара;
- регистрационными данными служб безопасности, осуществляющими контрольно-пропускной режим на территории и объектах, где расположен налогоплательщик;
- свидетельскими показаниями покупателей товаров (так как налогоплательщик не может продать товар, которого у него нет);
- предоставлением полной информации по цепочке причинно-следственных событий (от приобретения товара (ТМЦ) у контрагента, до его продажи покупателю) с пояснением налоговых последствий по сделкам приобретения и продажи (например, в деле А57-3530/2008 была составлена таблица, из которой следовало, что у налогоплательщика возникли налоговые обязательства по сделкам с недобросовестными контрагентами – исчислен и уплачен НДС и налог на прибыль).

Однако самым лучшим доказательством реальности сделки с контрагентом является отражение этим контрагентом сделки с налогоплательщиком в своем бухгалтерском и налоговом учете, а также представление затребованных налоговым органом по встречной проверке документов. Поэтому, если налогоплательщик уверен в своем контрагенте, имеет с ним связь, следует запросить самостоятельно представление документов по сделке с сопроводительным письмом, особенно в случаях, когда налоговый орган заявляет о якобы отсутствии по месту регистрации контрагента и непредставлении контрагентом документов по встречной проверке. Факт недобросовестного в отношении налогоплательщика поведения работников налоговых органов, проводивших налоговую проверку, имел место в деле А57-8626/2010 [13], когда по апелляционной жалобе налогоплательщика вышестоящий налоговый орган убрал начисленные к уплате налоги, пени и санкции по сделкам с якобы недобросовестным контрагентом, после представления от контрагента документов по запросу налогоплательщика.

Как нам представляется, имеющая место в деятельности налогоплательщика экономия на транспортных расходах оборачивается для него проблемами с доказательством реальности сделок в случаях недобросовестного поведения контрагента и не подтверждения сделки представлением документов по встречной проверке. Отсутствие фиксации в документах налогоплательщика чужого транспортного средства, доставившего товар (когда обязательство

по доставке товара на склад налогоплательщика принимает на себя контрагент), так же приводит налоговый орган к сомнению относительно реальности сделки.

Налогоплательщик, осуществляющий сделки купли-продажи без переработки товаров, в качестве доказательств реальности сделок может представить скомплектованные документы по продаже приобретенных товаров у недобросовестного контрагента. Соответствие наименования товаров, количества приобретенных и проданных единиц с учетом остатка на складе в комплекте документов на приобретение и последующую продажу товаров, а также отсутствие доказательства у налогового органа о другом источнике приобретения товаров налогоплательщиком способствует формированию вывода суда о реальности сделки с контрагентом.

Следует отметить, что претензии налогового органа к налогоплательщику о нереальности сделок с недобросовестным контрагентом бессмысленны в случае, когда между контрагентом и налогоплательщиком осуществлялась товарообменная операция. Универсальным средством доказательства реальности сделок является ее заключение и исполнение при свидетелях, поручителях, гарантах, а также страхование ответственности по сделке.

Относительно сделок налогоплательщика, приобретающего услуги или принимающего подрядные работы, можно только посоветовать налогоплательщику проявлять осмотрительность в выборе контрагента и осуществлять видео фиксацию выполняемых для налогоплательщика подрядных работ от начала и до конца.

В действительности имеет место множество различных обстоятельств и при кажущейся схожести дел существуют определенные нюансы, в результате которых в одних случаях суд принимает позицию налогоплательщика, а в других позицию налогового органа. Налоговый спор, как шахматная игра, победа в партии зависит от мастерства играющих противников, потому что и та и другая сторона руководствуется одними и теми же правилами – нормами Налогового кодекса Российской Федерации.

Отсутствие понятий в НК РФ о реальности сделок, налоговой выгоде, оценочных понятий недобросовестности налогоплательщика, должной осмотрительности, и диаметрально противоположные цели налогового органа и хозяйствующих субъектов приводят к тому, что число налоговых споров, в основе которых находится нереальность сделок налогоплательщика, еще долго не будет иметь тенденцию к уменьшению, несмотря на растущее количество разрешенных в суде дел.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2012].
2. Определение Конституционного суда РФ от 16 ноября 2006 г. № 467-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Янникова Владимира Леонидовича на нарушение его конституционных прав пунктами 1, 2 и 5 статьи 169, пунктами 1 и 2 статьи 171 и пунктом 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации» // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2012].
3. Определение Конституционного Суда РФ от 24 января 2008 г. № 33-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «Комбинат пищевых продуктов «Старорусский» на нарушение конституционных прав и свобод положениями пункта 2 статьи 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете», подпункта 7 пункта 1 статьи 31, пункта 2 статьи 169, абзаца первого пункта 1 статьи 201 Налогового кодекса Российской Федерации и частей 1 и 3 статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации» // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2012].
4. Определение Конституционного Суда РФ от 16 июля 2009 г. № 938-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Инженерно-энергетические технологии» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 169, пунктом 1 статьи 172 и пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации» // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2012].
5. Определение Конституционного Суда РФ от 16 июля 2009 г. № 924-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «ЛК Лизинг» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статей 106, 110, 169, 171 и 172 Налогового кодекса Российской Федерации» // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2012].
6. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2012].
7. Анализ подходов к рассмотрению судами споров, связанных с вопро-

- сами получения налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды // Недвижимость и инвестиции. Правовое регулирование. 2009. № 4.
8. Веретило А. А. Теоретические подходы к направлениям противодействия получению необоснованной налоговой выгоды // Современные гуманитарные исследования. 2010. № 3.
9. Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федерации. В 2 т. Т. 1. Части первая, вторая ГК РФ / под ред. Т. Е. Абовой, А. Ю. Кабалкина. (Ин-т государства и права РАН. 6-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2011) // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс] / НПП «Гарант-Сервис». – Электрон. дан. – [М., 2012].
10. Лысенко Е. А. Обзор практики применения Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 года № 53 // Налоговед. 2009. № 9.
11. Лысенко Е. А. Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 года № 53: процессуальные вопросы доказывания необоснованности налоговой выгоды // Налоговед. 2009. № 11. С. 25.
12. Судебные акты по делу А57-3530/2008. URL: <http://kad.arbitr.ru/Card?number=%D0%9057-3530/2008> (дата обращения: 20.06.2012).
13. Судебные акты по делу А57-8626/2010. URL: <http://kad.arbitr.ru/Card/64c9a4fb-81cc-4b62-b86c-f897dc3d4423> (дата обращения: 20.06.2012).

References:

1. The Tax Code of the Russian Federation, part one, No. 146-FL of July 31, 1998 [Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federatsii. Chast' pervaja ot 31 ijulja 1998 g. № 146-FZ]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2012.
2. The ruling of the Constitutional Court of the RF No. 467-O of November 16, 2006 "On refusal to accept for consideration complaints from citizens Yannikov Vladimir Leonidovich on the violation of his constitutional rights in paragraphs 1, 2 and 5 of article 169, paragraphs 1 and 2 of article 171 and paragraph 1 of article 172 of the Tax Code of the Russian Federation" [Opredelenie Konstitutsionnogo suda RF ot 16 nojabrja 2006 g. № 467-O «Ob otkaze v prinjatii k rassmotreniju zhaloby grazhdanina Jannikova Vladimira Leonidovicha na narushenie ego konstitutsionnyh prav punktami 1, 2 i 5 stat'i 169, punktami 1 i 2 stat'i 171 i punktom 1 stat'i 172 Nalogovogo kodeksa Rossijskoj Federatsii»]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2012.
3. The ruling of the Constitutional Court of the RF No. 33-O-O of January 24, 2008 "On refusal to accept for consideration complaints from OJSC "Food Products

Factory “Starorusskiy” on the violation of its constitutional rights and freedoms by provisions of paragraphs 2 article 9 of the Federal law “On Accounting”, subparagraph 7 of paragraph 1 of article 31, paragraph 2 of article 169, the first indent of paragraph 1 of article 201 of the Tax code of the Russian Federation and of parts 1 and 3 of article 286 of the Arbitration and Procedural Code of the Russian Federation” [Opredelenie Konstitutsionnogo Suda RF ot 24 janvarja 2008 g. № 33-O-O «Ob otkaze v prinjatii k rassmotreniju zhaloby otkrytogo aktsionernogo obwestva «Kombinat piwevyh produktov «Starorusskij» na narushenie konstitutsionnyh prav i svobod polozhenijami punkta 2 stat’i 9 Federal’nogo zakona «O buhgalterskom uchete», podpunkta 7 punkta 1 stat’i 31, punkta 2 stat’i 169, abzaca pervogo punkta 1 stat’i 201 Nalogovogo kodeksa Rossijskoj Federatsii i chastej 1 i 3 stat’i 286 Arbitrazhnogo protsessual’nogo kodeksa Rossijskoj Federatsii»]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2012.

4. The ruling of the Constitutional Court of the RF No. 938-O-O of July 16, 2009 “On refusal to accept for consideration complaints from LLC “Inzhenerno-energeticheskie Tehnologii” on the violation of its constitutional rights and freedoms by paragraph 2 of article 169, paragraph 1 of article 172 and paragraph 1 of article 252 of the Tax Code of the Russian Federation” [Opredelenie Konstitutsionnogo Suda RF ot 16 ijulja 2009 g. № 938-O-O «Ob otkaze v prinjatii k rassmotreniju zhaloby obshhestva s ogranichennoj otvetstvennost’ju «Inzhenerno-jenergeticheskie tehnologii» na narushenie konstitutsionnyh prav i svobod punktom 2 stat’i 169, punktom 1 stat’i 172 i punktom 1 stat’i 252 Nalogovogo kodeksa Rossijskoj Federatsii»]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2012.

5. The ruling of the Constitutional Court of the RF No. 924-O-O of July 16, 2009 “On refusal to accept for consideration complaints from OJSC “LK Lizing” on the violation of its constitutional rights and freedoms by provisions of articles 106, 110, 169, 171, and 172 of the Tax Code of the Russian Federation” [Opredelenie Konstitutsionnogo Suda RF ot 16 ijulja 2009 g. № 924-O-O «Ob otkaze v prinjatii k rassmotreniju zhaloby otkrytogo aktsionernogo obshhestva «LK Lizing» na narushenie konstitutsionnyh prav i svobod polozhenijami statej 106, 110, 169, 171 i 172 Nalogovogo kodeksa Rossijskoj Federatsii»]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2012.

6. The decision of the Plenary Session of the Higher Court of the Russian Federation No. 53 of October 12, 2006 “On the Arbitration courts’ assessment the validity of receiving tax benefits by a taxpayer” [Postanovlenie Plenuma Vysshego Arbitrazhnogo Suda RF ot 12 oktjabrja 2006 g. № 53 «Ob ocenke

arbitrazhnymi sudami obosnovannosti poluchenija nalogoplatel'nikom nalogovoj vygody»]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2012.

7. Analysis of Approaches to Consideration by Court Disputes Related to the Issues of Unjustified Obtaining Tax Benefits by Taxpayers [Analiz podhodov k rassmotreniju sudami sporov, svjazannyh s voprosami poluchenija nalogoplatel'shnikami neobosnovannoj nalogovoj vygody]. *Nedvizhimost' i investitsii. Pravovoe regulirovanie – Real Estate and Investments. Legal Regulation*. 2009, no. 4.

8. Veretilo A. A. Theoretical Approaches to Countering Obtaining Unjustified Tax Benefit [Teoreticheskie podhody k napravlenijam protivodejstvija polucheniju neobosnovannoj nalogovoj vygody]. *Sovremennye gumanitarnye issledovanija – Modern Humanities Research*, 2010, no. 3.

9. *Comments to the Civil Code of the RF. In two volumes. Part one, two of the CC RF* [Kommentarij k Grazhdanskomu kodeksu Rossijskoj Federacii. V 2 t. T. 1. Chasti pervaja, vtoraja GK RF]. Under edition Abova T. E., Kabalkina A. Ju., Institute of State and Law of RAS, 6th edition revised and added, Moscow: publishing house Jurajt, 2011, Vol. 1.

10. Lysenko E. A. Review of the Practice of Application the Decision of the Plenary Session of the Higher Court of the Russian Federation No. 53 of 12.06.2006 [Obzor praktiki primenenija Postanovlenija Plenuma VAS RF ot 12.06.2006 goda № 53]. *Nalogoved*, 2009, no 9.

11. Lysenko E. A. the Decision of the Plenary Session of the Higher Court of the Russian Federation No. 53 of 12.06.2006: procedural issues of proving unreasonableness of tax benefit [Postanovlenie Plenuma VAS RF ot 12.10.2006 goda № 53: protsessual'nye voprosy dokazyvanija neobosnovannosti nalogovoj vygody]. *Nalogoved*, 2009, no. 11, 25 p.

12. *Judicial acts on the case No. A57-3530/2008* [Sudebnye akty po delu A57-3530/2008]. Available at: <http://kad.arbitr.ru/Card?number=%D0%9057-3530/2008> (accessed: 20.06.2012).

13. *Judicial acts on the case No. A57-8626/2010* [Sudebnye akty po delu A57-8626/2010]. Available at: <http://kad.arbitr.ru/Card/64c9a4fb-81cc-4b62-b86c-f897dc3d4423> (accessed: 20.06.2012).