

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

Государственное образовательное учреждение
высшего профессионального образования -
«Оренбургский государственный университет»

Кафедра финансов

В.П. КУЗНЕЦОВ

АРБИТРАЖНАЯ ПРАКТИКА РАССМОТРЕНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ

МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ
ДЛЯ ПОДГОТОВКИ К СЕМИНАРСКИМ ЗАНЯТИЯМ

Рекомендовано к изданию Редакционно-издательским советом
государственного образовательного учреждения
высшего профессионального образования -
«Оренбургский государственный университет»

Оренбург 2008

УДК 351.713 (076.5)
ББК 67.402.23я 73
К 89

Рецензент

кандидат экономических наук, доцент А.М. Балтина

Кузнецов В.П.

К 89

**Арбитражная практика рассмотрения налоговых споров:
методические указания к семинарским занятиям / В.П.
Кузнецов. - Оренбург: ГОУ ОГУ, 2008. - 82 с.**

В методических указаниях в соответствии с рабочей программой дисциплины содержатся вопросы для подготовки к семинарским занятиям, вопросы для дискуссионного обсуждения, задания для самостоятельной работы, обращается внимание на дискуссионные аспекты изучаемых тем.

Методические указания предназначены для подготовки к семинарским занятиям по дисциплине «Арбитражная практика рассмотрения налоговых споров» студентов, обучающихся по специальности 080107-Налоги и налогообложение. Учебная дисциплина рассчитана на 51 час, из них 17 часов лекций и 34 часа практических занятий.

ББК 67.402.23я 73

© Кузнецов В.П., 2008
© ГОУ ОГУ, 2008

Содержание

Введение.....	5
1 Досудебный порядок разрешения налоговых споров.....	6
2 Процедура рассмотрения арбитражным судом налоговых споров.....	9
3 Исполнение судебных актов арбитражных судов по налоговым спорам.....	15
4 Арбитражная практика по вопросам установления, введения и взимания налогов.....	18
5 Арбитражная практика по вопросам осуществления налогового контроля..	44
6 Арбитражная практика по вопросам обжалования ненормативных актов налоговых органов.....	50
7 Споры, связанные с привлечением к налоговой ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.....	56
8 Арбитражная практика рассмотрения споров, возникающих из административных правоотношений.....	66
9 Литература, рекомендуемая для изучения дисциплины.....	73

Введение

Как практический феномен и специальная учебная дисциплина «Арбитражная практика рассмотрения налоговых споров» (далее по тексту АПРНС) стала формироваться в 90-х годах прошлого столетия вместе с принятием и становлением налогового и арбитражного законодательства (НК РФ, АПК РФ).

Целью учебной дисциплины «Арбитражная практика рассмотрения налоговых споров» является изучение общих тенденций в практике применения арбитражными судами законодательства о налогах и сборах.

Задача учебной дисциплины состоит в формировании у студентов специальности «Налоги и налогообложение» базовых знаний о накопленном арбитражными судами опыте разрешения налоговых споров, о сформировавшихся подходах к толкованию и применению норм законодательства о налогах и сборах.

Изучение учебной дисциплины «Арбитражная практика разрешения налоговых споров» значительно облегчит знание ранее изученных студентами таких специальных учебных дисциплин, как «Административное право», «Налоговое администрирование».

Для развития знаний и глубокого изучения материала с учетом развивающейся (изменяющейся) арбитражной практики требуется регулярно знакомиться с публикуемыми решениями арбитражных судов либо их комментарием в журналах: «Вестник ВАС РФ», «Арбитражный и гражданский процесс», «Налоговые споры: теория и практика» и др. Кроме того, необходимо использовать компьютерные возможности справочных систем «КонсультантПлюс» и «Гарант».

Большое значение для изучения учебной дисциплины имеет наличие нормативно-правового материала, Конституции РФ, НК РФ, АПК РФ, КоАП РФ, Закона РФ «О налоговых органах Российской Федерации», Постановления Правительства РФ «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» и др.

Знание арбитражной практики может дать студентам – будущим налоговым специалистам авторитетные ответы на многие сложные и неясные вопросы, возникающие в ходе применения законодательства о налогах и сборах и административного законодательства.

В общем плане назначение арбитражных судов в области налогообложения (налогов и сборов) заключается в контроле за правоприменительной деятельностью налоговой администрации. Такой контроль осуществляется в специфической судебной форме рассмотрения и разрешения налоговых споров.

1 Досудебный порядок разрешения налоговых споров

План занятия

- 1 Понятие и признаки налогового спора.
- 2 Закрепление досудебной процедуры в нормативных правовых актах.
- 3 О подразделениях налогового аудита.
- 4 О досудебном порядке разрешения налоговых споров.

Термин «налоговый спор» законодательно не закреплен, и его понятие законодателем не раскрыто. По сути, налоговый спор - разновидность экономического спора (по содержанию) и одновременно юридического спора (по форме), т.е. юридического конфликта, возникшего в связи с реализацией сторонами спора материальных (регулятивных) правоотношений.

Спор, как правовая категория, - это «внешнее проявление несовпадения в правовых убеждениях сторон относительно существования субъективных прав и исполнения обязанностей или по поводу наличия (отсутствия) правоотношения или его содержания и вызванное этим несовпадением противоположное их поведение».¹

Правовые категории «спор о праве» и «процедура разрешения спора о праве», обусловленные содержанием материального правоотношения, не идентичны друг другу.

Широкому спектру регулируемых законодательством о налогах и сборах, отношений, присущ публично-правовой характер (см. ст. 2 НК РФ).

Налоговый спор, - это «предание на рассмотрение уполномоченного юрисдикционного органа разногласия сторон, связанного с исчислением и уплатой налогов, по поводу их взаимных прав и обязанностей, а также условий их реализации, требующие его разрешения на основе правовой оценки действительности предполагаемых прав сторон и проверки законности действий властно управомоченной стороны».²

Судебные споры с участием налоговых органов, могут возникать из: а) административных и иных публичных правоотношений; б) налоговых правоотношений (специфической разновидности публичных правоотношений); в) гражданских правоотношений.

Суть досудебного порядка разрешения налогового спора заключается в том, что одна сторона налогового спора, предъявляя претензию (возражение) к другой стороне (со ссылкой на нормативные акты и фактические обстоятельства), указывает на совершенные ею (другой стороной) неправильные действия или бездействие, ошибки. Они неправомерно ущемляют законные интересы подателя возражения либо государства в целом.

¹ Кожухарь, А.Н. Наличие спора о праве как предпосылка права на предъявление иска / А.Н. Кожухарь. Кишинев: [б.м.], 1970. – С. 19.

² Орахелашвили, Д. Понятие и правовые характеристики налогового спора / Д. Орахелашвили. – Архив zip: orahelashvili – 66. zip (37228 bytes)

В настоящее время претензионный порядок разрешения имущественных споров действует не как общее правило, а как исключение. Применительно к налоговым спорам защита гражданских прав в административном порядке осуществляется лишь в случаях, предусмотренных законом (п. ст. 11 ГК РФ). Решение, принятое в административно-правовом либо налогово-правовом порядке, может быть обжаловано в суд.

Соблюдение досудебного порядка разрешения налоговых споров специально закреплено в федеральном законе: НК РФ (например, п. 1 ст. 45, п. 3 ст. 69, п. ст. 70, абзац 3 ст. 88, п. 1 ст. 101, п. 1 ст. 101.2, п. 1 ст. 104 НК РФ и др.; раздел VII НК РФ). Последствия несоблюдения досудебного порядка разрешения налогового спора урегулированы п. 8 ч. 2 ст. 125; ч. 1, 2, 3 ст. 128; ч. 1 ст. 129 АПК РФ.

Право на обращение в арбитражный суд появляется лишь тогда, когда получен полный или частичный отказ в удовлетворении претензии либо не получен в срок ответ на претензию.

Правовая экспертиза решений, выносимых по результатам выездных налоговых проверок, возложена сейчас на подразделения налогового аудита, созданных в системе ФНС России. Принципы функционирования этих подразделений в общем виде на сегодня определены в письме ФНС России «О подразделениях налогового аудита» от 28.02.2006 г. № САЭ-6-08/207@. За ними закреплены функции по организации и осуществлению досудебного урегулирования налоговых споров. Назначение подразделений налогового аудита - контролировать работу своих коллег и разбирать жалобы налогоплательщиков. Подразделения налогового аудита не могут осуществлять функции по проведению мероприятий налогового контроля. Координация работы подразделений налогового аудита в части, касающейся рассмотрения жалоб, осуществляется руководителями налоговых органов. А в части рассмотрения возражений (разногласий) налогоплательщиков - руководителем налогового органа или его заместителем, осуществляющим координацию работы подразделений, на которые возложены функции по проведению мероприятий налогового контроля.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

1 Правовая природа и содержание налоговых споров, возникающих из гражданско-правовых отношений.

2 Соотношение основных положений ГК РФ и НК РФ, учитываемых арбитражным судом при рассмотрении налогового спора.

3 Правоспособность юридического лица и ее значение в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

4 Гражданско-правовые обязательства и отношения, регулируемые законодательством о налогах и сборах.

5 Арбитражная практика разрешения налоговых споров и прецедентное право.

Задания для индивидуальной работы

1 Существует научная точка зрения: общественные «правоотношения, возникающие при проведении налогового контроля и привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений, относятся к разряду властных, административных правоотношений, регулируемых публичным правом. Административно-правовая природа этих отношений проявляется в том, что они возникают и трансформируются для достижения публично-правовых интересов».

Проанализируйте смысловое содержание данного суждения. Обоснуйте, или опровергните, содержащийся в нем вывод.

2 Используя знание части первой НК РФ, выясните для себя, в каких нормах налогового права (помимо названных нами выше) имеется указание о досудебном (претензионном) порядке рассмотрения налоговых споров. Уясните содержание данных норм.

3 Используя знание требований АПК РФ, НК РФ, КоАП РФ, схематично составьте для себя алгоритм действий налоговой администрации и налогоплательщика по разрешению налогового спора (от досудебной процедуры до разрешения арбитражным судом).

Задачи

№1 Индивидуальный предприниматель был привлечен к административной ответственности 5 марта 2007 года за нарушение законодательства о применении ККТ, о чем ему было известно. Жалоба на постановление об административном правонарушении подана им в налоговый орган 21 марта 2007 года.

Будет ли при таких обстоятельствах рассмотрена жалоба?

№2 В арбитражный суд с заявлениями о взыскании налогов, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и санкций, обратились, соответственно, налоговый орган и территориальный орган Пенсионного Фонда РФ.

Какое решение по этим заявлениям примет арбитражный суд?

В случае принятия к производству указанных заявлений, какое решение должно быть принято по делу?

№3 Налогоплательщик обратился 9 января 2007 года с жалобой на действия должностного лица налогового органа, совершенные 8 января 2007 года. Жалоба возвращена налогоплательщику налоговым органом в виду отсутствия в жалобе обоснования заявленных требований. Налогоплательщик устранил указанные ему недостатки по оформлению жалобы и, 23 января 2007 года повторно подал жалобу. Но жалобу не приняли на том основании, что она ранее возвращалась без рассмотрения.

Правомерно ли поступил налоговый орган?

Как должна быть разрешена данная ситуация налоговым органом?

№4 Налогоплательщик обратился в межрайонную налоговую инспекцию с жалобой на руководителя отдела данной инспекции, издавшего в отношении налогоплательщика незаконный, как он полагает, ненормативный акт. Жалоба была рассмотрена и по ней принято соответствующее решение.

Не превысил ли своих полномочий руководитель межрайонной налоговой инспекции?

Кто по подведомственности вправе рассмотреть подобную жалобу в системе налоговых органов?

№5 Энская межрайонная налоговая инспекция приняла повторное решение по тому же предмету и основанию в отношении того же налогоплательщика.

Возможно ли подобное?

2 Процедура рассмотрения арбитражным судом налоговых споров

План занятия

1 Назначение арбитражной практики рассмотрения налоговых споров

2 Подведомственность и подсудность дел по налоговым спорам

3 Участники арбитражного процесса и представительство в арбитражном процессе

4 Доказательство и доказывание

5 Исковое производство

6 Рассмотрение дел, возникающих из административных и иных публичных правоотношений

7 Рассмотрение дел о взыскании обязательных платежей и санкций

8 Влияние норм гражданского права на область налоговых и смежных с ними правоотношений

Российское законодательство в области налогов и сборов постоянством и последовательностью не отличаются. «Такая ситуация неизбежно приводит к возникновению многочисленных вопросов у различных участников налоговых отношений, и лишь предусмотренное налоговым законодательством судебное толкование правовых норм <...> способно обеспечить грамотное применение закона».

Накопленный арбитражными судами опыт требует постоянного анализа и осмысления в целях его применения. Российское право не является прецедентным, но на практике арбитражные суды и стороны в налоговом споре не могут не принимать во внимание решения арбитражных судов, вынесенных по аналогичным спорным ситуациям.

Федеральный конституционный закон «Об арбитражных судах в Российской Федерации» от 28.04.1995 г. № 1-ФКЗ, среди полномочий Пленума ВАС РФ, выделяет: рассмотрение материалов; изучение и обобщение практики применения законов и иных нормативных правовых актов арбитражными судами; дачу разъяснений по вопросам судебной практики (п./п. 1 п. 1 ст. 13). Аппарат суда, закреплено в ранее названном законе, изучает и обобщает судебную практику (п./п. 5 п. 2 ст. 45).

Рациональное зерно в ориентировании на судебную практику заключено, по мысли Л.С. Явич, в том, что: «Шаблоны использования предназначены для организации осуществления права и при определенных предпосылках обеспечивают его единообразное понимание, толкование и применении, т.е. законность».

Подведомственность дел арбитражным судам определена в §1 главы 4 АПК РФ («Компетенция арбитражных судов»), подсудность - в §2 этой же главы. Общая подсудность закреплена в ст. 27 АПК РФ, - это дела по экономическим спорам и иные дела, связанные с осуществлением предпринимательской деятельности и иной экономической деятельности. По общему правилу арбитражные суды разрешают споры в области налогов и сборов с участием юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (налогоплательщиков) и налоговых органов (ст. 29 АПК РФ).

Лица, участвующие в деле и иные участники арбитражного процесса названы и охарактеризованы в главе 5 АПК РФ; вопросы представительства в арбитражном суде урегулированы главой 6 Кодекса.

Урегулированию вопросов доказательства и доказывания посвящена глава 7 АПК РФ. Доказательства по делу: полученные в предусмотренном АПК РФ и другими федеральными законами порядке сведения о фактах, на основании которых арбитражный суд устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования и возражения лиц, участвующих в деле, а также иные обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения дела (ст. 64 АПК РФ).

Виды доказательств: письменные, вещественные, а также объяснения лиц, участвующих в деле, заключения экспертов, показания свидетелей, аудио- и видеозаписи, иные документы и материал. Требования, предъявляемые арбитражным судом к доказательствам: относимость, допустимость, достоверность, достаточность (ст. 67, 68, 71 АПК РФ). Доказательства арбитражным судом оцениваются: по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств. Кроме того, при оценке доказательств учитывается: презумпция невиновности; обязанность налогового органа доказать вину налогоплательщика; толкование неустраняемых сомнений в пользу налогоплательщика.

Правовая презумпция, - это «суждение о предполагаемом факте при наличии факта известного», это особый порядок юридической техники, позволяющий «считать тот или иной факт существующим и порождающим правовые последствия, если имеется другой факт тесно с ним связанный. Они используются, как правило, когда установить и доказать искомый факт бывает сложно».³ Виды презумпций в налоговых спорах: опровержимые и неопровержимые. Виды презумпций доказывания в налоговых спорах: общая и специальная (ст. 65 АПК РФ).

³¹ Прищепа М.А. Методы борьбы с неуплатой налогов / М.А. Прищепа // Законодательство и экономика. - 2004. - № 7. - С. 32.

Основу исковой формы защиты права составляют: а) состоявшееся требование одного лица к другому, вытекающее из нарушенного (оспариваемого) права и подлежащего рассмотрению (в силу закона) в соответствующем процессуальном порядке; б) наличие спора о праве.

Предпосылками права на предъявление (удовлетворение) иска служат:

а) наличие процессуальной правоспособности у истца и ответчика; б) подведомственность спора арбитражному суду; в) отсутствие препятствий к возбуждению производства по делу.

Перечень исков, предъявляемых налоговой администрацией к налогоплательщикам изложен в п./п. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ, в соответствии с которым налоговые органы вправе предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски:

- о взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения в случаях, предусмотренных НК РФ;

- о возмещении ущерба, причиненного государству и (или) муниципальному образованию вследствие неправомерных действия банка по списанию денежных средств со счета налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафов с налогоплательщика в порядке, предусмотренным НК РФ;

- о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите;

- в иных случаях, предусмотренных НК РФ (п./п. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ).

Кроме того, в соответствии с п. 11 ст. 7 Закона РФ от 21.03.1991 № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации» (ред. от 27.07.2006)⁴ последним предоставлено право предъявлять в суде и арбитражном суде иски:

- о ликвидации организации любой организационно-правовой собственности по основаниям, установленным законодательством Российской Федерации;

- о признании недействительной государственной регистрации юридического лица или государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя;

- о признании сделок недействительными и взыскании в доход государства всего полученного по таким сделкам.

Права по предъявлению исков принадлежат только руководителям налоговых органов и их заместителям.

Исковое производство, процессуальный порядок его осуществления и принятия в его рамках решения, подробно урегулированы в разделе II АПК РФ.

К подлежащим рассмотрению в порядке административного судопроизводства, относятся дела (с участием налоговых органов):

- об оспаривании нормативных правовых актов правительства РФ, Министерства финансов РФ в области налогов и сборов;

- об оспаривании ненормативных (индивидуальных) правовых актов органов государственной власти РФ (ее субъектов), органов местного самоуправле-

⁴² Ведомости СНД и ВС РСФСР, 1991. № 15, ст. 492.

ния; решений и действий (бездействия) названных органов и их должностных лиц, затрагивающих права и законные интересы заявителей в сфере осуществления ими (организациями и гражданами) предпринимательской деятельности;

- об административных правонарушениях (о привлечении к административной ответственности, об оспаривании решений административных органов о привлечении к административной ответственности), если федеральным законом их рассмотрение отнесено к компетенции арбитражного суда;

- о взыскании с организаций и граждан, осуществляющих предпринимательскую деятельность обязательных к уплате платежей, санкций тогда, когда федеральным законом не предусмотрен другой порядок их взыскания;

- иные дела, возникающие из административных и иных публичных правоотношений, если федеральным законом рассмотрение их отнесено к компетенции арбитражного суда.

Порядок рассмотрения в арбитражном суде первой инстанции подведомственных ему дел (с участием налоговых органов) определен в разделе III АПК РФ (особое внимание необходимо обратить на его главы 22, 23, 24.

Рассмотрение дел о взыскании обязательных платежей и санкций, предусмотрено главой 26 АПК РФ. К обязательным платежам относятся: налоги, сборы, платежи в государственные внебюджетные фонды, в соответствии с законом уплачиваемые субъектами хозяйственной деятельности.

Арбитражным судом при рассмотрении налоговых споров, возникающих из гражданских правоотношений, учитывается соотношение основных положений ГК РФ и НК РФ:

- налоговые органы не могут нарушить принцип свободы гражданского договора, сфера действия которого – гражданские правоотношения (п. 3 ст. 154, ст. 1, п. 1 ст. 421, п. 1 ст. 450 ГК РФ);

- действующим законодательством ограничены пределы вторжения норм гражданского законодательства в сферу административно-правовых и других властных полномочий (критерии равенства, автономии воли и имущественной самостоятельности их участников (ст. 2 ГК РФ), берутся арбитражным судом за основу при разрешении споров, возникающих из гражданских правоотношений;

- к административным правоотношениям не могут применяться международные договоры, регулирующие гражданские правоотношения (п. 2 ст. 7 ГК РФ).

На налоговые правоотношения существенно влияет фактор осуществления юридическими лицами гражданских прав:

- усмотрение лица, реализующего административные права, ограничено действующим законодательством (п. 1 ст. 9 ГК РФ);

- недопустимость злоупотребления правом в налоговых правоотношениях (ст. 10 ГК РФ).

Правоспособность юридического лица в налоговых правоотношениях означает:

- юридическое лицо приобретает правоспособность с момента его созда-

ния, созданным же оно считается с момента его государственной регистрации (п. 3 ст. 49, п. 2 ст. 51 ГК РФ);

- юридическое лицо надделено правом на судебную защиту.

Обратим внимание на пропорции норм, упорядочивающих объекты гражданских прав и норм, устанавливающих объекты налогообложения:

- определение объекта налогообложения прямо не зависит от факта государственной регистрации права собственности и иных вещных прав на недвижимое имущество, но оказывает влияние на умозаключение и наличия (отсутствия) объекта налогообложения (п. 3 ст. 2, ст. ст. 131 и 223 ГК РФ);

- правильное определение характера прав налогоплательщика в отношении обладаемого им недвижимого имущества, значимо в целях расчета налогооблагаемой базы и пользования льготным налогообложением;

- точная квалификация сделок с ценными бумагами способствует определению налогооблагаемой базы.

Правовые нормы влияют на порядок налогообложения:

- зависимость возможности применения налогообложения по НДС по налоговой ставке 0 процентов от соблюдения формы сделки (ст. ст. 160, 161, 162, 426, 434, 437, 438 ГК РФ);

- значение предположения о недействительности сделки в налоговых правоотношениях (ст. ст. 168, 169 ГК РФ).

Значимость сроков исковой давности для налогообложения юридических лиц:

- влияние истечения срока исковой давности на наличие объекта налогообложения (п. 1 ст. ст. 63, 196, глава 24 ГК РФ);

- не применение положений ГК РФ об исковой давности в отношении сроков, связанных с привлечением налогоплательщиков к налоговой ответственности (ст. 115 НК РФ; ст. ст. 195, 199 ГК РФ).

Налоговые органы вправе обратиться в судебном порядке о признании гражданско-правовых сделок недействительными, когда они: а) выступают стороной в оспариваемой сделке; б) реализуют принадлежащие им по закону функции контроля за лицензируемыми им видами деятельности.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

1 Соотношение налогово-юрисдикционного производства и судебного налогового производства.

2 Соотношение административно-юрисдикционного и судебно-административного производства.

3 Доказательства и доказывание в налоговых спорах.

4 Налогово-правовые презумпции.

5 Влияние гражданско-правовых и налогово-правовых обязательств на разрешение спора арбитражным судом.

Задания для индивидуальной работы

1 Подготовьтесь и содержательно прокомментируйте требования, предъявляемые к доказательствам с позиций: относимости, допустимости, достоверности и достаточности.

2 Обратившись к НК РФ, найдите в нем налоговые презумпции (предположения), выделите из них опровержимые и необровержимые презумпции.

Раскройте содержание и назначение каждой из них.

3 Подготовьтесь и расскажите в чем заключается порядок общей презумпции доказывания и специальной презумпции доказывания (по каким видам налоговых споров).

Задачи

№1 Налогоплательщик ИЧП «Мигрант» повторно обратился в арбитражный суд с заявлением (о признании недействительным решения налогового органа) по прежнему предмету спора и основаниям, с указанием тех же сторон, что и по другому (предыдущему) делу.

Но в повторном заявлении было дано иное толкование норм материального права, сделаны ссылки на иные положения закона в обоснование заявленных требований. Тем не менее, производство по делу о признании недействительным решения налогового органа было прекращено.

Правомерно ли было принято решение арбитражным судом?

№2 Руководителем Чудовской межрайонной налоговой инспекции Рогатиковым 17 октября 2007 года привлечено ООО «Экстрим» к ответственности за совершение налогового правонарушения, имевшего место в 2003 году.

Правомерно ли решение руководителя налоговой инспекции Рогатикова?

№3 Решением руководителя налоговой инспекции города Елово-Шишкино ЗАО «Береза» привлечено к ответственности по статье 123 НК РФ за ненадлежащее исполнение налоговым агентом своих обязанностей, в частности за нарушение порядка перечисления удержанного налога на доходы физических лиц.

Предусматривает ли НК РФ налоговую ответственность за названные действия и правомерно ли решение, вынесенное руководителем налоговой инспекции?

№4 Арбитражный суд Вольской области прекратил производство по делу по заявлению о признании незаконным решения налоговой инспекции города Вольска об отказе в государственной регистрации адвокатского бюро. Свое решение арбитражный суд мотивировал, тем, что заявленные требования не подлежат рассмотрению в арбитражном суде.

Правомерно ли решение арбитражного суда о прекращении производства?

№5 Заявитель – ООО «Досуг» обратилось в арбитражный суд с заявлением признать решение налоговой инспекции города Хлябино незаконным. До принятия решения арбитражным судом по-существу, ООО «Досуг» отказалось от заявленного требования. В связи с чем, арбитражный суд производство по делу о признании решения налогового органа незаконным прекратил.

Правомерно ли принято решение арбитражным судом?

3 Исполнение судебных актов арбитражных судов по налоговым спорам

План занятия

1 Нормативно-правовое обеспечение исполнения судебных актов арбитражных судов

2 Производство по делам, связанным с исполнением судебных актов арбитражных судов

3 Взаимодействие ФНС России с ФССП России

Основные нормативные правовые акты, позволяющие обеспечивать исполнение судебных актов арбитражных судов:

Федеральной Конституцией установлено: «Никто не может быть лишен своего имущества иначе как по решению суда» (ч. 3 ст. 35).

Порядок производства по делам, связанным с исполнением судебных актов арбитражных судов урегулирован в разделе VII АПК РФ (ст. ст. 318-332).

Порядок принудительного исполнения судебными приставами-исполнителями судебных актов, актов других органов (налоговых органов, например) регулируется федеральным законом «Об исполнительном производстве» (от 21.07.1997 г. № 119-ФЗ с изм.).

Указанный порядок находит свое отражение и в нормах КоАП РФ, отчасти в НК РФ.

Правовая основа деятельности судебных приставов-исполнителей определена федеральным законом «О судебных приставах» от 21.07.1997 г. № 118-ФЗ (с изм.). Эти же законом установлены система и организация деятельности службы судебных приставов, полномочия органов юстиции по организации деятельности службы судебных приставов, обязанности и права судебных приставов.

Исполнительно производство, - это такая стадия арбитражного процесса, в рамках которой уполномоченные органы государства (ФССП России, ФНС России, учреждения банков) принудительно осуществляют права юридического лица или предпринимателя – гражданина, подтвержденные решением арбитражного суда. Принудительное исполнение судебного акта арбитражного суда, вступившего в законную силу, может производиться только на основании исполнительного листа, выдаваемого арбитражным судом, принявшим этот акт (см. п. 1-3 ст. 319 АПК РФ).

Правовой основой взаимодействия между ФНС России и ФССП России служат два межведомственных акта:

- приказ МНС России и Минюста России «Об утверждении порядка взаимодействия налоговых органов Российской Федерации и служб судебных приставов органов юстиции субъектов Российской Федерации по принудительному исполнению постановлений налоговых органов и иных исполнительных документов» от 25.07.2000 г. № ВГ-3-10/265/215 (с изм);

- приказ Минюста России и МНС России – «Об утверждении методических рекомендаций по организации взаимодействия налоговых органов Российской Федерации и службы судебных приставов министерства юстиции Российской Федерации при исполнении постановлений налоговых органов о взыскании налога (сбора), а также пени за счет имущества налогоплательщика-организации или налогового агента-организации» от 13.11.2003 № 289; 13.11.2003 № БГ-3-29/619.

Кроме того, положения НК РФ (ст. 47, 77).

Вопросы для дискуссионного обсуждения

1 В Конституции РФ закреплено: «Никто не может быть лишен своего имущества иначе как по решению суда <...>» (п. 3, ст. 35).

Каков порядок исполнения судебных актов арбитражных судов по налоговым спорам?

2 «Каждый имеет право на возмещение государством вреда, причиненного незаконными действиями (или бездействием) органов государственной власти или их должностных лиц» (статья 53 Конституции РФ).

Какими нормативными правовыми актами детализируется реализация указанного права налогоплательщиками, при причинении им вреда в рамках производства по делам, связанным с исполнением судебных актов арбитражных судов?

3 Отказ налогоплательщика от добровольной уплаты налогов, сборов влечет их взыскание в принудительном порядке.

Каков порядок взыскания налога (сбора), пени за счет имущества налогоплательщика?

4 В юридической литературе взаимоотношения между налоговыми органами и налогоплательщиками, нередко называются взаимодействием.

Возможно ли в принципе взаимодействие между контролирующими (надзирающими) и контролируруемыми (надзираемыми) субъектами?

Синонимичны ли понятия «взаимоотношения» и «взаимодействие»?

Задания для индивидуальной работы

1 Исполнение судебных актов арбитражных судов обеспечивается соответствующей правовой базой. Ознакомьтесь с текстом нормативных актов, составляющих данную правовую базу.

Назовите и раскройте общие положения основных правовых актов, обеспечивающих исполнение судебных актов арбитражных судов.

2 Предметом взаимодействия налоговых органов и служб судебных приставов является принудительное исполнение постановлений налоговых органов и иных исполнительных документов.

Зная содержание нормативных правовых актов, регулирующих принудительное исполнение постановлений налоговых органов, расскажите и обоснуйте:

Какими отраслями права (отраслями законодательства) регулируется принудительное исполнение постановлений налоговых органов и иных исполнительных документов.

3 Правовой основой всякого взаимодействия органов исполнительной власти является совместное соглашение и вытекающий из него межведомственный приказ о взаимной деятельности на стыке общих служебных интересов. Ознакомьтесь с отдельными соглашениями ФНС России с другими федеральными органами исполнительной власти, вникните в их содержание. Отталкиваясь от полученной информации, сформулируйте понятие взаимодействия в сфере реализации органами исполнительной власти собственных полномочий, раскройте его содержание. Назовите порядок и условия осуществления взаимодействия, формы взаимодействия, цели и задачи, субъектный состав участников.

Задачи

№1 Налоговая инспекция Энского района города Обломово направила по территориальности в службу судебных приставов для принудительного исполнения постановление о взыскании налога и пеней за счет имущества должника организации ООО «Степные огни». Постановление было возвращено без исполнения ввиду непредставления налоговым органом материалов, перечень которых предусмотрен пунктом 23.2 Приложения № 1 к приказу МНС РФ и Минюста РФ от 25.07.2000 г. № ВГ-3-10/265/215.

Правомерны ли действия службы судебных приставов?

Как в соответствии с указанным приказом должны поступить взаимодействующие стороны?

№2 Судебный пристав-исполнитель подразделения ПСП города Вольготного Цыфиркин в целях решения вопроса о возбуждении исполнительного производства по постановлению налогового органа, потребовал от налоговой инспекции представить информацию о том, привлекался ли ранее к налоговой ответственности налогоплательщик, с которого предстоит произвести взыскание налога и пени. Руководитель налоговой инспекции Грамматиков такой информации в подразделение службы судебных приставов не представил, мотивируя тем, что представление такой информации не предусмотрено п. 2.2 приказа МНС РФ и Минюста РФ от 25.07.2000 г. № ВГ-3-10/265/215.

Соответствуют ли закону требования судебного пристава-исполнителя Цыфиркина? Как должна разрешиться ситуация в соответствии с названным законом?

№3 Судебный пристав-исполнитель ПСП города Озерска Ершов возвратил постановление налогового органа взыскателю, мотивируя тем, что у должника (организации - налогоплательщика) отсутствуют имущество и доходы, на которые может быть обращено взыскание. Руководитель налоговой инспекции Щукин с принятым решением не согласился, поскольку, по его мнению, судебным приставом-исполнителем не были приняты все предусмотренные законом меры по розыску имущества и доходов должника.

Оцените ситуацию.

Является ли возвращение исполнительного документа в налоговый орган препятствием для нового предъявления указанного документа к исполнению в службу судебных приставов?

№4 Налоговая инспекция города Теребилово при совершении исполнительных действий выразила желание ознакомиться с материалами исполнительного производства и сделать из них выписки. Судебный пристав-исполнитель Шкаликов отказал в этом управомоченному представителю инспекции Штофову.

Оцените ситуацию и разрешите ее в соответствии с законом.

№5 Принятыми мерами ПСП Единоросского района города Правдинска установлен должник и его имущество. В связи с чем, руководитель подразделения ПСП принял решение о взыскании с налогового органа (вынесшего постановление), соответствующих расходов по совершению розыскных действий.

Соответствует ли закону, решение, принятое руководителем ПСП? С кого должны взыскиваться соответствующие расходы?

4 Арбитражная практика по вопросам установления, введения и взимания налогов

План занятия

1 Предмет правового регулирования законодательства о налогах и сборах

2 Федеральные налоги

3 Местные налоги

Предмет правового регулирования законодательства о налогах и сборах определен в ч. 1 ст. 2 НК РФ. Это властные правоотношения, к ним относятся отношения: а) по установлению налогов и сборов; б) по введению налогов и сборов; в) отношения по взиманию налогов и сборов (см. раздел IV НК РФ); г) возникающие в процессе осуществления налогового контроля (см. раздел V НК РФ); д) возникающие в процессе обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц (см. раздел VII НК РФ); е) возникающие в процессе привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения (см. раздел VI НК РФ).

Основные начала законодательства о налогах и сборах изложены в ст. 3 НК РФ. В ней, и в других статьях НК РФ, закреплены и развиты конституционные права и гарантии налогоплательщиков:

а) о невозможности лишения кого-либо имущества, иначе как по решению суда (ч. 3 ст. 35 Конституции РФ, ст. 104 НК РФ);

б) об однократности наказания за одно и то же правонарушение (ст. 50 Конституции РФ, п. 2 ст. 108 НК РФ);

в) о праве каждого на возмещение государством вреда, причиненного незаконными действиями (бездействием) органов государственной власти или их должностных лиц (ст. 53 Конституции РФ, пункты 1 и 2 ст. 35, п. 2 ст. 37, п. 2 ст. 103 НК РФ);

г) об обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы (ст. 57 Конституции РФ, п. 1 ст. 3 НК РФ).

Обобщенная арбитражная практика рассмотрения арбитражными судами налоговых споров, связанных с налогообложением, содержит наработанные подходы и рекомендации применительно к тому или иному виду налога, тому или иному его аспекту.

Налог на добавленную стоимость (НДС)

Установление вины плательщика НДС и факта нарушения им законодательства о налогах и сборах.

Обязанность представить в налоговый орган документы, подтверждающие налоговые вычеты, возникает у налогоплательщика только при направлении ему налоговым органом соответствующего требования.

В ситуации, когда налоговый орган не предлагал предпринимателю представить документы, подтверждающие право на получение налоговых вычетов, заявленных в уточненной налоговой декларации, а вывод об отказе в применении налоговых вычетов сделан на основании исследования документов, представленных предпринимателем в ходе другой камеральной проверки, взыскание с предпринимателя налоговых санкций за неуплату налога на добавленную стоимость будет не правомерным.

Когда довод заявителя (налогового органа) об отсутствии аналогичных налогоплательщиков является предположительным, а выводы об объеме налоговой базы и размере доначисленных налогов, пени и штрафов не соответствуют действующему законодательству и фактическим обстоятельствам дела, налоговому органу во взыскании недоимки по налогам, пени и налоговых санкций следует отказать.

Такие выводы содержат постановления Президиума ВАС РФ от 13.03.2007 № 15557/06 по делу № А40-71609/05-108-393; от 13.03.2007 № 15311/06 по делу № А40-12145/06-76-118.

А также постановления ФАС Восточно-Сибирского округа от 20.03.2007 № А33-3654/05-ФО2-1360/07 по делу № А-33-3654/05.

Постановлением Волжско-Вятского округа от 24.04.2007 по делу № А43-34665/2006-22-1077 дело о взыскании налоговых санкций направлено на новое рассмотрение. По той причине, что суд не установил, имелась ли у налогоплательщика на момент подачи уточненных налоговых деклараций переплата по налогу на добавленную стоимость, не проверил, какими доказательствами подтверждены переплата или недоимка, не решил вопрос об обоснованности заявленных налоговым органом требований о взыскании штрафных санкций.

В соответствии с п. 2 ст. 346.11 НК РФ организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются плательщиками НДС, (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товара на таможенную территорию России) (см. постановление Президиума ВАС РФ № 428705 от 13.09.2005).

Объект и налоговая база НДС. Уменьшение налогоплательщиком налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на сумму расходов тогда правомерно, когда материалами дела подтверждается обоснованность понесенных расходов. Такой вывод содержит, например, постановление ФАС РФ Дальневосточного округа от 18.04.2007, 11.04.2007 № ФОЗ-159/07-2/380 по делу № А59-7323/05-С19, 159-743/06-С19.

Согласно п./п. 1 п. 2 ст. 146 НК РФ не признаются объектом налогообложения НДС операции по реализации товаров, работ или услуг, передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), в паевые взносы в паевые фонды кооперативов). Об этом напоминает постановление ФАС Центрального округа от 09.03.2007 по делу № А68-АП-117/18-06.

Налоговым законодательством не предусмотрено освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость с услуг, выполняемых по договору подряда в жилищном фонде. В облагаемую НДС налоговую базу не подлежат включению лишь плата за пользование жилым помещением. Услуги же по управлению многоквартирным домом, содержанию и ремонту общего имущества в таком доме подлежат обложению данным налогом. Такой позиции придерживается Президиум ВАС РФ соответственно в постановлениях № 11708/04 от 08.02.2005, № 1724/05 от 05.07.2005.

Суммы НДС, представленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении на территории России товаров, подлежат вычетам в отношении товаров, приобретаемых для операций, признаваемых объектами налогообложения, констатируют постановление ФАС Дальневосточного округа от 04.05.2007, 24.04.2007 № ФОЗ-А73/07/07-2/276 по делу № А73-17059/2005-50.

Факт заключения международного контракта является основанием для применения налоговой ставки 0 процентов по НДС в отношении операций по реализации товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта (см.: постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 25.04.2007 № ФО4-2473/2007 (33676-А45-34) по делу № А45-13446/2006-3362.).

Возмещение из бюджета части НДС. Возврат (зачет) сумм, излишне уплаченных либо взысканных налогов, пени и штрафов.

Если заявителем выполнены все условия, с которыми налоговое законодательство связывает право налогоплательщика на возмещение суммы НДС, в этом случае у налогового органа возникает обязанность на возмещение из бюджета по налоговой декларации части налога на добавленную стоимость.

Налогоплательщиком создана схема незаконного возмещения из бюджета налога на добавленную стоимость, что свидетельствует о его недобросовестности. По этой причине в удовлетворении заявления в части признания недействительным решения налогового органа об отказе в возмещении НДС отказано правомерно.

Факт непредставления налогоплательщиком документов, установленных ст. 165 НК РФ, сам по себе не может служить основанием для отказа в возмещении НДС в отношении экспортных операций, по которым применение нало-

говой ставки 0 процентов уже признано налоговым органом правомерным в установленном законом порядке на основании документов, ранее представленных налогоплательщиком.

До завершения налоговым органом проверки отдельной налоговой декларации по НДС по налоговой ставке 0 процентов и документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ, налогоплательщик не вправе уменьшить сумму налога, подлежащего уплате в бюджет на основании всеобщей декларации, за счет сумм налога, заявленных им к возмещению. По той причине, что возмещение (зачет) осуществляется налоговым органом в порядке и сроки, установленные ст. 176 НК РФ.

Такие выводы содержатся в постановлениях Президиума ВАС РФ от 13.03.2007 № 9591/06 по делу № А40-6852/06-151-23; от 13.03.2007 № 9593/06 по делу № А40-1941/06-99-15.

Аналогичные подходы содержатся также в постановлениях ФАС Волго-Вятского округа от 25.05.2007 по делу № А11-7765/2005 -2-19/522; Уральского округа от 28.04.2007 № Ф09-3008/07-С2 по делу № А71-267/06 (и в др.).

По сделкам с поставщиками, не имеющими статуса юридического лица, у истца отсутствуют основания для возмещения из бюджета НДС, см., например, постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 26.04.2007 № Ф09-2154/2007-890А по делу № А32-5025/2006-45/139.

НК РФ не связывает право налогоплательщика на возмещение суммы НДС с соблюдением иностранным лицом требований другого государства. Сведения, поступившие из государственного органа иностранного государства о том, что контрагент заявителя по экспортным поставкам не зарегистрирован в качестве налогоплательщика и не представлял налоговую отчетность, не могут рассматриваться в качестве доказательства недобросовестности заявителя. Такие точки зрения высказаны соответственно в постановлениях Президиума ВАС РФ от 23.01.2007 № 8300/06 по делу № А21-9656/04-С1; от 22.11.2006 № 9196 по делу № А40-32696/05-197-238; от 17.10.2006 № 5370/06 по делу № А75-6075/2005; от 05.12.2006 № 11781/06 по делу № А40-41363/03-75-482.

Счет-фактура, содержащий недостоверные сведения, не может являться основанием вычета или возмещения НДС (см.: постановление ФАС Волго-Вятского округа от 11.04.2007 по делу № А28-5001/2006-162/21). А равно, не проставление в счетах-фактурах единицы измерения и цены за единицу товара являются основанием для отказа в налоговом вычете (см.: постановление ФАС Московского округа от 28.03.2007 № КА-А40/2132-07 по делу № 44298/06-98-256).

Применение налоговой ставки 0 процентов по НДС

Акционерное общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании незаконными действий налоговой инспекции, отказавшей обществу, осуществлявшему перевозки товаров из-за рубежа на территорию России, в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость. Суд кассационной инстанции отметил, что в удовлетворении заявления Акционерному обществу отказано правомерно, так как на момент

вынесения инспекцией решения на документах, подтверждающих ввоз и вывоз товаров, отсутствовали предусмотренные нормативными актами отметки таможенных органов (см.: постановление Президиума ВАС РФ № 4152/05 от 21.09.2005).

В удовлетворении иска о признании недействительным решения налоговой инспекции о привлечении общества к налоговой ответственности, доначислении НДС, начислении пеней за несвоевременную уплату налога отказано правомерно. Поскольку обществом не соблюдены требования, предусмотренные п./п. 4 п. 1 ст. 165 НК РФ, то есть, не соблюден порядок подтверждения права на получение возмещения при налогообложении по налоговой ставке 0 процентов (см.: постановление Президиума ВАС РФ № 3579/05 от 19.07.2005).

И наоборот: заявление о признании недействительным решения налогового органа о полном отказе в возмещении налога на добавленную стоимость удовлетворено правомерно, так как налогоплательщиком соблюдены требования налогового законодательства для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость и права на возмещение НДС. Такой позиции придерживаются постановления Президиума ВАС РФ от 13.02.2007 № 14243/06 по делу № А40-79660/05-108-445; от 27.02.2007 № 13380/06 по делу № А05-1728/2006-22.

Заявление о признании недействительным решения налогового органа об отказе в возмещении НДС удовлетворено правомерно, поскольку налогоплательщиком представлены в налоговый орган документы, подтверждающие правомерность применения налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов по НДС. Об этом неоднократно напоминают постановления ФАС Московского округа от 02.04.2007, 04.04.2007 № КА-А40/2285-07 по делу № А40-9011/06-4-90; Западно-Сибирского округа от 20.04.2007, 05.04.2007 № КА-А40/1537-07 по делу № А40-14693/06-33-106 (и др. федеральных арбитражных судов).

Предоставление льгот по НДС

Отсутствие у налоговых органов доказательств осуществления общественной организацией предпринимательской деятельности с нарушением норм действующего законодательства, является обстоятельством, препятствующим отказу в применении льготы по НДС. См., например, постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 21.07.2007 № ФО4-1464/2007 (32505-А46-77200/2006).

Суммы, полученные из бюджета в возмещение расходов по предоставлению льгот, по действующему законодательству не являются объектом налогообложения по НДС. Соответственно недополученные на основании закона, установившего льготы, суммы подлежат компенсации из федерального бюджета без включения в них НДС. См, например, постановление ФАС Уральского округа от 07.05.2007 ФО9-3381/07-С4 по делу № А47-6125/06.

Акцизы

Установление вины налогоплательщика и факта нарушения им законодательства о налогах и сборах.

Суд правомерно признал незаконным решение налогового органа о взыскании штрафа за нарушение срока представления декларации по акцизам, поскольку представление декларации после истечения срока было обусловлено действиями налогового органа, что свидетельствует об отсутствии вины общества в совершении правонарушения. Такой позиции придерживается: постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 06.02.2007 № А19-17539/06-11-Ф02-75/07 по делу № А19-17539/06-11 и постановления других ФАС.

Суд правомерно признал незаконным постановление налогового органа о взыскании штрафа за розничную продажу алкогольной продукции без маркировки федеральными специальными марками, поскольку факт нахождения в обороте алкогольной продукции, указанной в акте проверки и протоколе об административном правонарушении, материалами дела не подтвержден. К такому выводу в рассматриваемой ситуации пришел, например, ФАС Восточно-Сибирского округа в постановлении от 01.03.2007 № А19-22350/06-21-Ф02-С1 по делу №19-22350/06-21.

Удовлетворяя требования о признании недействительным решения налогового органа, которым налогоплательщику предложено уплатить акциз и пени, суд исходил из следующего. Реализация подакцизных товаров за пределы Российской Федерации освобождается от налогообложения, суммы уплаченного акциза подлежат возврату, а изменение состояния товара вследствие убыли при нормальных условиях транспортировки и хранения соответствуют нормам естественной убыли данного товара при его транспортировке. Такова логика рассуждений и позиции, выраженной ФАС Уральского округа в постановлении от 15.02.2007 № Ф09-513/07-С2 по делу № А07-18195/06.

Объект и налоговая база акцизов

Спирт этиловый 70 – и 95 – процентный в виде раствора для наружного применения и приготовления лекарственных форм не является объектом обложения акцизами, констатирует в своем постановлении от 20.02.2007 № Ф04-452/2007 (31357-А27-7) по делу № А27-1087/2006-6 ФАС Западно-Сибирского округа.

Поскольку заявитель покупал подакцизную продукцию у организаций с акцизных складов, которая приобреталась у производителей указанной продукции, следовательно, в силу п./п. 5 п. 1 ст. 182 НК РФ реализация данной продукции является объектом налогообложения. Поставщики продукции правомерно выделяли в расчетных документах сумму акциза, а заявитель правомерно производил по данным суммам налоговые вычеты. Такую точку зрения поддержал ФАС Поволжского округа в постановлении от 16.02.2007 по делу № А55-7553/06-10.

Доначисление акцизов

Суд правомерно признал недействительным решения налогового органа в части доначисления акцизов по нефтепродуктам и пеней, поскольку неправомерное предъявление обществом вычетов по акцизам, самостоятельно исчисленных по ставкам, действующим до рассмотренного периода, не является основанием для доначисления акциза. Такую точку зрения поддержал, например, ФАС Восточно-Сибирского округа и выразил ее в постановлении от 27.02.2007 № А78-4143/06-72-28/185.

Право налогоплательщика на вычет по акцизам. Непредставление расчетных документов об оплате приобретаемого спирта, произведенной путем отгрузки товара в счет его оплаты по взаиморасчетам, не позволяет подтвердить и проконтролировать уплату акциза в бюджет продавцом подакцизного товара и является препятствием для получения налогового вычета покупателем данного товара. Такая позиция выражена Президиумом ВАС РФ в постановлениях от 23.01.2007 № 10670/06 по делу № А20-824/2005; от 23.01.2007 № 11251/06 по делу № А20-9445/2004.

Исходя из содержания ст. 200, 201 НК РФ налогоплательщик имеет право на вычет по акцизам при соблюдении двух условий: предъявление суммы акциза поставщиком подакцизного товара в счете-фактуре и фактическая уплата этой суммы налогоплательщиком поставщику в составе платежей за товар. Оплата подакцизного товара векселями не лишает налогоплательщика права на вычет по акцизам. В соответствии со ст. 200 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить сумму акциза по подакцизным товарам, определенную в соответствии со ст. 194 Кодекса, на установленные данной статьей налоговые вычеты. См.: соответственно постановления ФАС: Западно-Сибирского округа от 01.03.2007 № ФО4-187/2007 (31643-АОЗ-23) по делу № АОЗ-1111/2006-21; Северо-Кавказского округа от 01.02.2007 № ФО8-141/2007-29А по делу № А53-10122/2006-С6-22 (46).

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)

Установление вины налогоплательщика и факта нарушения им законодательства о налогах и сборах. В признании недействительным решения налогового органа в части уплаты налога на доходы физических лиц отказано правомерно. Так как факт удержания спорного налога налоговым агентом подтвержден материалами дела. Обращает внимание правоприменителей на очевидное постановление ФАС Волго-Вятского округа от 19.01.2007 № А29-3426/2006а.

Окончание срока отсрочки уплаты задолженности в проверяемый период проверки не может быть включено в предмет проверки своевременности перечисления НДФЛ резюмирует постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 21.03.2007 № А33-10730/06-ФО2-1500/07 по делу № А33-10730/06.

Покупатель, реализующий право на получение профессиональных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц, не обязан проверять добросовестность продавца, в частности постановку его на налоговый учет. Такой ориентир для налоговой администрации содержит постановление ФАС

Западно-Сибирского округа от 08.05.2007 № ФО4-4200/2006 (34011-А27-32) по делу № А27-43844/2005-5.

Аналогичный подход содержится в постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 20.03.2007 № А33-25876/05-ФО2-1457/07 по делу № А33-25876/05, согласно выводам которого, суд правомерно отказал налоговому органу во взыскании НДС, ЕСН, пени и штрафных санкций. Поскольку доводы кассационной жалобы о том, что контрагент предпринимателя на налоговом учете не состоит, налоговую отчетность не сдает, не могут быть приняты судом, так как они относятся к деятельности других предприятий.

Аналогично по содержанию и выводам постановление ФАС Северо-Западного округа от 02.05.2007 по делу № А66-9645/2006: налоговой инспекцией не представлено доказательств недобросовестного исполнения предпринимателем его налоговых обязанностей и намеренного выбора в качестве поставщика, общества, не представляющего отчетность.

Арбитражные суды обращают внимание налоговой администрации на то, что не всякая ошибка налогоплательщика в оформлении соответствующих учетно-отчетных документов влечет доначисление налога. Так, из текста постановления ФАС Северо-Западного округа от 16.04.2007 по делу № А56-10642/2006, следует. Суд правомерно признал недействительным решение ИФНС в части доначисления ОАО налога на доходы физических лиц, указав, что ошибку общества в указании кода бюджетной классификации нельзя приравнять к неисполнению или ненадлежащему исполнению налога. Поскольку ОАО перечислило налог на единый расчетный счет с правильным указанием назначения платежа, следовательно, инспекция имела возможность идентифицировать платеж.

Аналогичную позицию в отношении правовой оценки формальных ошибок налогоплательщика поддерживает, например, постановление ФАС Поволжского округа от 05.04.2007 по делу № А65-21714/2006. Судом установлено, что разделы 1 и 5 декларации по налогу на доходы физических лиц ответчиком заполнены и выведена итоговая сумма НДС к уплате в бюджет. Отсутствие этой суммы в разделе 6 декларации не свидетельствует о том, что налог ответчиком не исчислен, так как этот раздел необходим в первую очередь для указания кода бюджетной классификации, на который должен быть перечислен исчисленный налог.

Объект и налоговая база по НДС. В силу ст. 209 НК РФ объектом налогообложения на доходы физических лиц признается доход, полученный налогоплательщиком от источников в Российской Федерации и (или) за пределами Российской Федерации. Об этом напоминает постановление ФАС Центрального округа от 12.04.2007 по делу № А14-5678-2006/136/25.

Надбавки за разъездной характер работы взамен суточных являются компенсационными выплатами, поэтому не подлежат обложению НДС и ЕСН. Такие выводы содержат постановления ФАС Волго-Вятского округа от 09.04.2007 по делу № А17-3311-3312/5/2006; Дальневосточного округа от 14.02.2007, 07.02.2007 № ФО3-А24/06-2/4804 по делу № А24-1022/05-15.

Аналогичная правовая оценка компенсационным выплатам, во взаимосвязи с обязанностью уплаты НДФЛ, дается в постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 10.01.2007 № А19-16018/06-30-ФО2-7168/06-С1 по делу № А19-16018/06-30.

Из смысла ст. 252 НК РФ следует, что расходы налогоплательщика по оценке вносимого в уставный капитал организации имущества направлены на получение доходов и должны учитываться при налогообложении прибыли в составе внереализационных расходов. Об этом напоминает постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 26.03.2007 № ФО4-1392/2007 (33232-А27-41), по делу № А27-13344/2006-6.

Постановлением Президиума ВАС РФ от 30.01.2007 № 10627/06 по делу № А32-35519/2005-58-731 обращено внимание субъектов налоговых отношений на следующее. В соответствии с п. 3 ст. 217 НК РФ подлежат освобождению от налогообложения доходы физических лиц в виде выплаченных им организацией компенсаций за использование личного транспорта и расходов, связанных с его использованием в интересах работодателя, в размере, определенном соглашением сторон трудового договора.

Исчисление налога на доходы физических лиц (НДФЛ)

В соответствии с п. 5 ст. 208 НК РФ в целях НДФЛ не признаются доходами доходы от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, признаваемых членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации. За исключением доходов, полученных указанными физическими лицами в результате заключения между этими лицами договоров гражданско-правового характера или трудовых договоров (постановление ФАС Поволжского округа от 26.04.2007 по делу № А57-12286/06-09).

Применению подлежит та налоговая ставка, которая действовала на момент фактической выплаты физическим лицом денежных средств в виде дивидендов. На такой подход ориентирует налоговую администрацию, например, постановление ФАС Московского округа от 26.03.2007 № КА-А40/2074-07 по делу № А40-58343/06-107-341.

Доначисление налога на доходы физических лиц (НДФЛ)

Постановлением Президиума ВАС РФ № 2749/05 от 06.09.2005 признано, что заявление о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на доходы физических лиц (физического лица, зарегистрированного в качестве индивидуального предпринимателя) удовлетворено правомерно. Поскольку налоговым органом не доказано, что поступившие на расчетный счет заявителя денежные средства получены им от предпринимательской деятельности. Президиум ВАС РФ исходил из того, что на налоговом органе лежит бремя доказывания факта и размера вмененного предпринимателю дохода, а на предпринимателе – факта и размера понесенных расходов.

Поскольку предприниматель выполнил все условия для получения имущественного налогового вычета, а именно: представил заявление о праве на вычет, договор купли-продажи, платежное поручение, свидетельство о государственной регистрации права собственности на не завершенный строительством жилой дом, требования о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления НДФЛ удовлетворено правомерно. (Постановление ФАС Уральского округа от 28.02.2007 № ФО9-921/07-С2 по делу № А50-15631/06).

Единый социальный налог (ЕСН)

Установления факта нарушения налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах.

Налоговый орган не вправе начислять пени за несвоевременную уплату ежемесячных платежей по ЕСН и страховым взносам, поскольку отчетным периодом, по итогам которого начисляются пени, является квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

По итогам отчетного периода сумма ЕСН, страховых взносов, подлежащих уплате в бюджет, могут изменяться как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения, следовательно, ежемесячные авансовые платежи не могут квалифицироваться в качестве налогов, несвоевременная уплата которых влечет начисление пеней.

Напоминают соответственно постановления ФАС Дальневосточного округа от 07.02.2007, 31.01.2007 № ФО3-А73/06-2/5271 по делу № А73-1303/2006-23; Западно-Сибирского округа от 10.05.2007 № ФО4-2660/2007 (33900-АО3-19) по делу № АО3-13509/2006-18.

Выплата налогоплательщиком своему работнику компенсации за неиспользованные отпуска за прошлые годы без отчисления выплат на расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль в текущем отчетном (налоговом) периоде, и без исчисления с указанной суммы единого социального налога является неправомерной. Такую правовую оценку в указанной ситуации дал, например, ФАС Поволжского округа в постановлении от 17.04.2007 по делу № А12-15080/06-С61-5-38.

Налогообложение, удержание и взыскание единого социального налога (ЕСН)

Если доход, подлежащий налогообложению, получен налогоплательщиком в натуральной форме, у налогового агента отсутствует возможность, а значит, и обязанность удержать НДС и перечислить его в бюджет. В этом случае он обязан только уведомить налоговый орган о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика. Констатируется в постановлениях Пленума ФАС РФ от 11.06.1999 № 41/9; от 28.02.2001 № 5.

Возмещение издержек, понесенных исполнителем при исполнении договора возмездного оказания услуг (подрядчиком при исполнении договора подряда), не подлежат обложению единым социальным налогом, если эти издержки фактически понесены исполнителем (подрядчиком).

Выплаты, осуществляемые на основании п. 2 ст. 64 Федерального закона «Об акционерных обществах» в пользу членов совета директоров акционерного общества, являются объектом обложения единым социальным налогом.

НК РФ не предоставляет налогоплательщику права выбора, по какому налогу (ЕСН или налогу на прибыль) уменьшать налоговую базу на сумму соответствующих выплат.

Компенсационные выплаты, являющиеся в соответствии с Трудовым кодексом Российской Федерации (ТК РФ) элементами оплаты труда, учитываются при определении налоговой базы по ЕСН. Не подлежат обложению ЕСН на основании абзаца 9 п./п. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ выплаты в возмещение физическими лицами затрат, связанных с исполнением ими трудовых обязанностей.

Выплаты, производимые работодателем на обучение работников, не подлежат обложению ЕСН в случае, если обучение осуществляется по инициативе работодателя в целях более эффективного выполнения работником трудовой функции.

Не подлежат обложению ЕСН суточные, выплачиваемые работнику в случае направления в служебную командировку, в размере, определенном коллективным договором или локальным нормативным актом организации. Выплата компенсации генеральному директору в случае расторжения трудового договора в связи со сменой собственника организации не облагается ЕСН, - такие рекомендации по рассматриваемым выше ситуациям содержатся в Информационном письме ВАС РФ от 14.03. 2006 № 106.

Региональные надбавки, выплаченные работникам ОАО на основании внутреннего (локального) нормативного акта, являются элементом оплаты труда в силу ТК РФ, а, следовательно, подлежат налогообложению в соответствии со ст. 236 НК РФ и правомерно включены в налоговую базу при исчислении суммы единого социального налога, подлежащей уплате обществом, - приходит к выводу ФАС Северо-Западного округа в постановлении от 07.05.2007 по делу № А56-3349/2006.

Объект и налоговая база единого социального налога (ЕСН)

Выплаты вознаграждения членам совета директоров, которые закон связывает с выполнением ими управленческих функций, имеют гражданско-правовой характер; такая деятельность подпадает под объект обложения единым социальным налогом, - резюмируется в постановлении Президиума ВАС РФ № 1456/05 от 26.07.2005.

По смыслу ст. 236 НК РФ выплаты и вознаграждения не признаются объектом обложения единым социальным налогом, если у налогоплательщика-организации такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу на прибыль организации в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Выплаты, направленные на компенсацию расходов исполнителей услуг по гражданско-правовым договорам, связанным с проездом к месту оказания услуг и проживанием, не признаются объектом обложения единым социальным налогом независимо от включения их в состав расходов при налогообложении прибыли, - разъясняют постановления соответственно Президиума ВАС РФ от

20.03.2007 № 13342/06 по делу № А66-11110/2005; Президиума ВАС РФ № 1443/05 от 18.08.2005.

А также: постановление ФАС Московского округа от 20.03.2007 № КА-А40/1602-07 по делу № А40-49830/06-140-294.

При определении налоговой базы по ЕСН не учитываются целевые поступления, к которым относятся целевые поступления из бюджета бюджетополучателям и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению, - напоминает, со ссылкой на п. 2 ст. 251 НК РФ, постановление ФАС Центрального округа от 06.03.2007 по делу № А36-2336/2006.

Доначисление единого социального налога (ЕСН)

Налоговым органом доказано, что денежная сумма, поступившая на расчетный счет индивидуального предпринимателя, получена им от предпринимательской деятельности. При таких обстоятельствах, решение налогового органа в части доначисления ЕСН логично, разъясняет ВАС РФ в Информационном письме ВАС РФ от 14.03. 2006 № 106.

А ФАС Волго-Вятского округа в постановлении от 11.04.2007 по делу № А17-3466/5/2006 обращает внимание на недопустимость формально-бюрократического подхода к вопросам доначисления налога. Доначисление единого социального налога и пеней произведено налоговым органом неправомечно, так как данное действие произведено на основании допущенной налогоплательщиком описки, о которой налоговый орган не проинформировал налогоплательщика, при фактическом отсутствии занижения данного налога.

Применение льгот по единому социальному налогу (ЕСН)

Применение юридическим лицом – налогоплательщиком льготы по ЕСН, установленной абзацем четвертым п./п. 2 п. 1 ст. 239 НК РФ, возможно. При соответствии лица трем требованиям: лицо создано в форме учреждения; создание осуществлено для достижения социальных целей или для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям; единственным собственником является общественная организация инвалидов, - к такому выводу приходит Президиум ВАС РФ в своем постановлении от 06.09.2005 № 2746/05.

Налог на прибыль организаций

Практика рассмотрения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 25 НК РФ обобщена Президиумом ВАС РФ, разработанные рекомендации содержатся в Информационном письме № 98 от 22.12. 2005, они охватывают разные проблемные вопросы арбитражной практики по указанному налогу.

Установления факта нарушения налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах.

Отсутствие сведений о регистрации контрагентов налогоплательщика в ЕГРЮЛ не является достаточным основанием для непринятия расходов при их надлежащем документальном оформлении, - к такому выводу приходит ФАС Волго-Вятского округа в постановлениях от 07.05.2007 № А31-745/2006-16; от 15.01.2007 № А39-5076/2005-380/11.

Недостоверность первичных документов является основанием для отказа налогоплательщику в принятии к учету таких документов, - так выражает общую тенденцию арбитражной практики постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 09.04.2007 № ФО8-1677/2007-714А по делу № А53-6458/2006-С6-48.

Тогда же когда первичные документы достоверны, но имеют изъяны в их оформлении, применяется иной подход. Глава 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ не содержит императивной нормы, которая бы установила, что не могут быть приняты к учету первичные документы, имеющие порок в оформлении, - разъясняет постановление ФАС Центрального округа от 30.03.2007 по делу № А48-80/106-19.

Затраты налогоплательщика должны быть подтверждены документально, оформлены в соответствии с законодательством. В этом едины постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 02.04.2007 № ФО8-1518/2007-631А по делу № А32-50227/2005-54/1291-2006-54/247; Волго-Вятского округа от 11.04.2007 по делу № А28-7276/2006-208-29; Уральского округа от 11.01.2007 № ФО9-11642/07-С3 по делу № А47-7310/06.

Сошлемся в качестве примера на постановление ФАС Центрального округа от 30.04.2007 № А14-27414-2005/1123/25, разъясняющее общую позицию арбитражных судов. Она заключается в том, что согласно п. 1 ст. 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ). Расходами признаются документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. В силу п./п. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией относятся арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество.

Заявление о признании частично недействительным решения налогового органа о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за неполную уплату налога на прибыль, НДС, налога на имущество организаций удовлетворено правомерно, так как налоговым органом не представлено доказательств нарушения заявителем порядка уплаты указанных налогов.

Суд правомерно отказал в признании незаконным решения налогового органа в части взыскания налога на прибыль и пени, поскольку обществом документально не подтверждена обоснованность списания дебиторской задолженности, - такие выводы содержат соответственно постановления ФАС: - Московского округа от 02.04.2007 № КА-А40/1361-07 по делу № А40-36216/06-141-225; Восточно-Сибирского округа от 27.03.2007 № А19-26628/05-ФО2-11307 по делу № А19-26628/05.

Объект и налоговая база налога на прибыль организаций. Суд правомерно признал недействительным решение налогового органа в части взыскания налога на прибыль и штрафа, так как в оспариваемом решении налоговым органом отражен неверный подход к определению налоговой базы по налогу на прибыль, поскольку в обосновании его применены нормы материального права, не имеющие отношение к спорным правоотношениям, - обращает внимание налоговых органов постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.02.2007 № А33-15400/05-ФО2-397/07 по делу № А33-15400/05.

Налогоплательщик вправе уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов, - такой, основанной на законе, позиции, придерживаются постановления ФАС Уральского округа от 03.05.2007 № ФО9-3123/07 по делу № А50-12955/06; Центрального округа от 13.04.2007 по делу № А62-5580/06.

Налогоплательщик не вправе уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, полученную от операций с ценными бумагами на сумму убытков от основной деятельности.

Налогоплательщик правомерно не включил в состав внереализационных расходов полученные безвозмездно от другого юридического лица в свой фонд финансовой поддержки развития производства денежные средства. Проценты по займам для целей налогообложения прибыли организаций не могут рассматриваться как доходы (расходы) от реализации услуг.

Такие точки зрения, по рассматриваемым спорным ситуациям, высказали соответственно постановления ФАС Волго-Вятского округа от 23.04.2007 по делу № А43-17598/2006-35-680; Западно-Сибирского округа от 21.03.2007 № ФО4-1558/2007 (34423-А75-26) по делу № А75-4257/2006.

А также постановления ФАС Дальневосточного округа от 24.01.2007, 17.01.2007 № ФО3-А73/06-2/529 по делу № А73-4630/2006-10; Поволжского округа от 19.04.2007 по делу № А65-36946/05.

Исчисление и уплата налога на прибыль организаций

Исчисление указанного налога напрямую зависит от полученной налогоплательщиком прибыли, и, соответственно, не получение доходов свидетельствует об отсутствии у него обязанности платить соответствующий налог, - такие принципиальные, основанные на законодательстве о налогах и сборах, выводы, содержатся в постановлении ФАС Центрального округа от 20.03.2007 по делу № А68-А5-158/1-06 и в других постановлениях федеральных арбитражных судов.

Доначисление налога на прибыль организаций

Доначисление налога на прибыль организаций, соответствующих пеней и штрафа должно соответствовать действующему законодательству и фактическим обстоятельствам дела (см.: постановление ФАС Северо-

Кавказского округа от 20.03.2007 № ФО8-931/2007-567А по делу № А53-10191/2006-С6-22).

Удовлетворяя заявление о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на прибыль и налога на имущество, суд правомерно исходил из преюдициального значения для данного дела вступивших в законную силу судебных актов и обоснованного применения налогоплательщиком льгот по указанным налогам. (См.: постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 30.01.2007 № ФО4-5300/2005 (30332-А27-27) по делу № А27-30391/2004-6).

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ)

Установления факта нарушения налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах.

Правомерное применение обществом расчетного способа определения стоимости добытого полезного ископаемого для исчисления налога, исключает требование к нему налогового органа об уплате НДПИ, - такой вывод, основанный на законе, содержит, например, постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 09.07.2007 № А74-3667/05-ФО2-274/07-С1 по делу № А74-3667/05.

Объект и налоговая база налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ)

В соответствии с п./п. 1 п. 1 ст. 336 НК РФ объектом налогообложения налога на добычу полезных ископаемых, (в том числе товарные руды – п./п. 4 п. 2 ст. 336 НК РФ), являются те, что добыты из недр на территории Российской Федерации, на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с российским законодательством, - указанный вывод констатируют постановления ФАС Центрального округа от 15.03.2007 по делу № А35-1686/06-С8; от 12.03.2007 по делу № А35-1681/06-С8.

Налогообложению налогом на добычу полезных ископаемых подлежит количество добытого (извлеченного), а не реализованного налогоплательщиком полезного ископаемого, - такова правовая позиция, выражена, например, в постановлении ФАС Волго-Вятского округа от 07.03.2007 по делу № А82-2607-27.

Исчисление налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ)

Для исчисления НДПИ за конкретный налоговый период сведения о фактических потерях значения не имеют, - данная правовая позиция, выраженная, например, в постановлении ФАС Волго-Вятского округа от 25.01.2007 по делу № А29-4492/2006А.

Налогообложение налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) по ставке 0 процентов

Потери полезных ископаемых, понесенные при их добыче в пределах нормативных потерь, облагаются налогом на добычу полезных ископаемых по налоговой ставке 0 процентов, - находим мы в постановлении ФАС

Дальневосточного округа от 28.03.2007 № Ф03-А24/07-2/134 по делу А24-1554/06-15.

Доначисление налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ)

Налоговый орган при доначислении Акционерному обществу – налогоплательщику налога на добычу полезных ископаемых и привлечении его к налоговой ответственности должен выяснить вопрос о количестве извлеченного из добытого материального сырья и сожженного обществом газа, подпадающего под понятие полезного ископаемого (постановление Президиума ВАС РФ № 4540/05 от 23.08.2005).

В удовлетворении требования о признании не действительным решения налоговой инспекции в части доначисления налога на добычу полезных ископаемых и начисления пеней отказано. Поскольку очистка воды не от растворенных минералов, а от посторонних взвешенных примесей, равно как и обработка, сернокислым серебром и насыщение ее углекислым газом, не влияют на природный набор минеральных веществ в добытой воде, делающей ее минеральной и реализуемой в качестве таковой, несмотря на присвоенные торговые марки, - такие правовые аспекты, связанные с доначислением НДПИ рассмотрены и оценены постановлением Президиума ВАС РФ № 12688/04 от 15.03.2005.

Суд признал необоснованным доначисление обществу налога на добычу полезных ископаемых, указав, полезным ископаемым, учитываемым при налогообложении, в данном случае признается добываемый обществом блочный камень (хибинит), а не готовые блоки и не весь объем добытого хибинита.

Доначисление налога на добычу полезных ископаемых неправомерно, поскольку мраморы, не затронутые выветриванием, и мраморы, затронутые выветриванием, количество которых обеспечивает производство щебня, соответствующего ГОСТ, не прошедшие полный технологический цикл добычи и не соответствующие по качеству требованиям ГОСТ 22856-89 «Щебень и песок декоративные из природного камня» либо иным стандартам, не являются полезным ископаемым, подлежащим обложению данным налогом, - приведенный ход рассуждений и последующие выводы, применимые и к другим видам полезных ископаемых, содержится, например, в постановлениях ФАС Северо-Западного округа от 06.02.2007 по делу № А42-1203/2006; Уральского округа от 27.04.2007 № Ф09-2071/07-СЗ по делу № А76-13980/06.

Применение льгот по налогу на добычу полезных ископаемых (НДПИ)

Решение налоговой инспекции в части доначисления обществу налога на добычу полезных ископаемых, начисления пеней по налогу и взыскания штрафа признано недействительным. Обществом правомерно применена ставка 0 процентов при расчете налога на добычу полезных ископаемых из некондиционного месторождения, а не утверждение Министерством природных ресурсов России порядка отнесения запасов полезных ископаемых к

некондиционным не может являться основанием для лишения предприятия права на пользование законно установленной льготы. (См.: постановление Президиума ВАС РФ от 19.07.2005 № 3788/05).

Водный налог

Недопустимо привлечение налогоплательщика за неуплату водного налога и доначисление данного налога и пени за его несвоевременную уплату тогда, когда налогоплательщик обоснованно применил соответствующую налоговую ставку за пользование водными объектами в проверяемый период, - так выразил свою официальную позицию по уплате указанного налога ФАС Восточно-Сибирского округа в постановлении от 20.02.2007 № А19-18629/06-ФО2-446/07 по делу № А19-18629/06.

Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Установление субъекта обложения указанных сборов и факта нарушения им законодательства о налогах и сборах.

Постановление арбитражного суда кассационной инстанции в части отказа в удовлетворении требования о признании недействительным решения налогового органа о доначислении сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов и обязанности отражения в бухгалтерском и налоговом учете доначислений сумм сбора отменено. Поскольку заявитель является плательщиком лишь сбора за те биологические ресурсы, пользование которыми, он осуществляет на основании соответствующего разрешения, - Такова логика рассуждений Президиум ВАС РФ в своем постановлении от 06.12.2007 № 11614/06 по делу № А80-425/2005.

Возникновение обязанности по уплате сбора за пользование объектом водных биологических ресурсов обусловлено непосредственно фактом выдачи лицензии (разрешения) и не зависит от реализации плательщиком сбора права на вылов биологических ресурсов, что следует из анализа положений ст. ст. 333.1, 333.2, 333.5 НК РФ, - обращает внимание налоговых органов ФАС Дальневосточного округа в своем постановлении от 07.02.2007, 31.01.2007 № Ф03-А51-1577/2006-20-68.

Иное дело, когда лицензия аннулирована в установленном порядке, считает ФАС РФ Северо-Западного округа в постановлении от 28.03.2007 по делу № А42-13251/2005. В этой ситуации, суд признал недействительным решение ИФНС о доначислении кооперативу сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов. Поскольку колхоз не воспользовался выданным ему разрешением на добычу гренландского тюленя, которое было аннулировано по заявлению колхоза в связи с тем, что в районе промысла установилась неблагоприятная ледовая обстановка и отсутствуют промысловые лежки тюленя, следовательно, у колхоза отсутствует объект налогообложения сбором и обязанность по его уплате.

Государственная пошлина

Порядок уплаты государственной пошлины и ее плательщики.

Обращение прокурора в защиту органа муниципального образования не освобождает последний от уплаты государственной пошлины, так как данный орган не входит в круг лиц, для которых ст. 333.37 НК РФ предусмотрены льготы по уплате государственной пошлины при обращении в арбитражный суд с иском имущественного характера.

При возвращении искового заявления истец вправе разделить исковые требования и приложить к заявлению подлинное платежное поручение и его копию об уплате госпошлины при подаче первоначального иска.

К указанным выводам приходят постановления ФАС соответственно Волго-Вятского округа от 19.02.2007 по делу № А43-10557/2006-15-187; Дальневосточного округа от 13.03.2007, 06.03.2007 № Ф03-А73/07-1/82 по делу № А73-11254/06-28.

Возврат или зачет государственной пошлины

Бездействие налогового органа по возврату или зачету государственной пошлины признано незаконным, поскольку налогоплательщик предоставил в налоговый орган заявление и все необходимые документы. (См., например, постановление ФАС Дальневосточного округа от 03.05.2007, 25.04.2007 № Ф03-А24/07-2/781 по делу № А24-5499/06-14).

Правовые последствия неуплаты государственной пошлины

Они выражаются в том, что неуплата лицом госпошлины или отказ от ее уплаты влекут невозможность выполнить юридически значимые для него действия, уполномоченным органом, в который лицо для этого обратилось. Так, например: непредставление органом местного самоуправления документа, подтверждающего уплату государственной пошлины за регистрацию права муниципальной собственности на недвижимое имущество, является основанием для отказа государственной регистрации данного права.

Суд правомерно отказал в признании незаконным отказа в государственной регистрации сделки перехода права и права собственности на недвижимое имущество, поскольку неуплата госпошлины заявителем в установленном законом размере, является достаточным основанием к отказу в государственной регистрации.

Приведенные выводы, соответствующие законодательству о налогах и сборах, содержатся соответственно в постановлениях ФАС Западно-Сибирского округа от 26.04. № Ф04-1970/2007 (33082-А)??-28) по делу № А27-17219/2006-5; Восточно-Сибирского округа от 17.01.2007 № А33-8583/06-Ф02-6698/06-С2 по делу № А33-8583/06.

Налог на имущество организаций

Установление вины налогоплательщика и факта нарушения им законодательства о налогах и сборах.

Заявление о признании частично недействительным решения налогового органа о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за

неполную уплату налога на имущество предприятия удовлетворено правомерно. Это связано с тем, что налоговым органом не представлено доказательств нарушения заявленного порядка уплаты указанного налога.

Об этой аксиоматичной обязанности налоговых органов напоминают постановления ФАС Московского округа от 02.04.2007, 06.04.2007 № КА-А40/1361-07 по делу № А40-36216/06-141-225; Уральского округа от 20.03.2007 № ФО9-1734/07-С3 по делу № А76-6425/06.

И напротив. Факт нарушения налогоплательщиком положений ст. 386 НК РФ, в соответствии с которой налогоплательщик обязан по истечении налогового периода представлять в налоговый орган декларацию по налогу на имущество не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, подтверждается материалами дела. Поэтому привлечение его к налоговой ответственности на основании ст. 119 НК РФ является обоснованным. Дело по заявлению о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на имущество, начисления соответствующих пеней и штрафов направлено на новое рассмотрение. Это связано с тем, что суд кассационной инстанции, отменив решение суда первой инстанции, в нарушение ст. 287 и ст. 288 АПК РФ не указал, какое нарушение норм и материального права было допущено. На необходимость недопущения подобных ошибок сконцентрировано внимание постановления Президиума ВАС РФ от 20.02.2007 № 13232/06 по делу № А51-2656/2006/20-46; постановления ФАС Поволжского округа от 16.01.2007 по делу № А49-3522/06.

Объект и налоговая база налога на имущество организаций

Согласно п. 1 ст. 374 НК РФ объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств, в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета. - указывает, основываясь на законодательстве о налогах и сборах, судебная практика. Сошлемся хотя бы на постановления ФАС Центрального округа от 03.04.2007 по делу № А14-3166-200677/28; от 20.03.2007 по делу № А14-9764—2006/343/34.

В целях применения статьи 374 НК РФ имуществом, принадлежащим федеральному органу исполнительной власти на праве хозяйственного ведения или оперативного управления, следует считать не только имущество, непосредственно закрепленное за федеральными органами исполнительной власти. Но и имущество, находящееся в хозяйственном ведении и (или) оперативном управлении юридических лиц (государственных учреждений, федеральных государственных унитарных предприятий), - ориентируют правоприменителей постановление Президиума ВАС РФ от 21.11.2006 № 7290/06 по делу № А73-7840/2005-16, а также постановление ФАС РФ Северо-Западного округа от 24.04.2007 по делу № А42-2528/2006. и др.

Объектом обложения налогом на имущество должно признаваться не только имущество, учитываемое в качестве объектов основных средств на счете «Основные средства», но и основные средства, учитываемые по счету «Доходные вложения в нематериальные ценности».

До принятия объектов недвижимости в качестве основных средств (отражения на счете 01 «Основные средства») в соответствии со ст. 374 НК РФ объект налогообложения налогом на имущество организаций отсутствует.

Таков ход рассуждений и последующих выводов, содержащихся соответственно в постановлениях ФАС Восточно-Сибирского округа от 10.01.2007 № А33-13012/06-ФО2-703/07 по делу № А33-1301/06; Поволжского округа от 01.03.2007 по делу № АО6-5040/06-13.

До окончания реконструкции реконструируемое имущество учитывается при определении налоговой базы по налогу на имущество по остаточной стоимости, - ориентирует правоприменителей постановление ФАС Дальневосточного округа от 31.01.2007, 24.01.2007 № ФОЗ-А73/06-2/536 по делу № А73-4025/2006-29.

Применение льгот по налогу на имущество организаций

Так как предприятием соблюдены все условия применения льготы по налогу на имущество, предусмотренной п. 6 ст. 381 НК РФ, поскольку спорное имущество используется для осуществления основной деятельности предприятия, доначисление данного налога и пеней обоснованно признано неправомерным.

Поскольку Закон «О налоге на имущество предприятий» не ставит применение налоговой льготы в зависимость от вида деятельности организации и не содержит такого требования, как выполнение работ только на территории данной организации, вывод суда об обоснованном применении заявителем льготы по налогу на имущество является правомерным, а решение налогового органа в части доначисления указанного налога подлежит признанию недействительным.

Налоговое законодательство не содержит в качестве условия применения льготы по налогу на имущество совпадения в одном лице получателя бюджетного финансирования и балансодержателя имущества.

Такова принципиальная позиция соответственно постановлений ФАС Уральского округа от 02.05.2007 № ФО9-3208/07-С3 по делу № А60-32388/06; Поволжского округа от 17.04.2007 по делу № А12-16654/06-С2; Центрального округа от 17.01.2007 по делу № А64-3058/06-16.

Налог на игорный бизнес

Установление факта нарушения законодательства о налогах и сборах.

Установка в игровом зале незарегистрированных в налоговом органе игровых автоматов является основанием для привлечения к налоговой ответственности, - указывает налоговой администрации общее направление постановление ФАС Волго-Вятского округа от 11.04.2007 по делу № А82-12250/2005-27 и многие другие, подобные ему.

Вместе с тем. При недоказанности готовности игровых автоматов к использованию нет оснований для привлечения налогоплательщика к ответственности за отсутствие регистрации в налоговом органе данных игровых автоматов, - уточняют постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 17.04.2007 № ФО4-2266/2007 (33430-А70-7) по делу № А70-8688/29-2006; Волго-Вятского округа от 05.03.2007 по делу № А11-4251/2006-К2-25/342; Поволжского округа от 22.03.2007 по делу № А12-13640/06.

Определение момента установки игрового автомата

Согласно п. 2 ст. 366 НК РФ каждый объект налогообложения налогом на игорный бизнес подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки этого объекта налогообложения не позднее, чем за 2 дня до даты установки каждого объекта налогообложения.

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления налогоплательщиком соответствующего заявления в налоговый орган (п. 4 ст. 366 НК РФ). Неисполнение обязанности по регистрации влечет применение мер ответственности, предусмотренных ст. 129.2 НК РФ.

При применении указанных норм судам необходимо учитывать, что исходя из смысла определения игрового автомата, содержащегося в ст. 364 НК РФ, под установкой игрового автомата следует понимать размещение подготовленного к использованию для проведения азартных игр специального оборудования (автомата) в игровом заведении на территории, доступной для участников азартной игры, - указанные рекомендации содержатся в Информационном письме Президиума ВАС РФ от 16.01.2007 № 116.

Эти рекомендации реализуются арбитражными судами, см., например, постановления ФАС Волго-Вятского округа от 18.04.2007 по делу № А79-97672006; Восточно-Сибирского округа от 05.04.2007 № А33-4070/06-ФО2-996/07 по делу № А33-4070/06, и другие, с аналогичными информационному письму, выводами.

Транспортный налог

Установление факта нарушения законодательства о налогах и сборах.

Признавая необоснованным доначисление ОАО транспортного налога в отношении находящегося на балансе общества не зарегистрированного в установленном порядке самоходного механизма, суд правомерно исходил из того, что транспортное средство, не прошедшее регистрацию и не допущенное к участию в дорожном движении, не воздействует на состояние дорог общего пользования, а следовательно, экономические основания для обложения такого средства транспортным налогом отсутствуют. (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 23.04.2007 по делу № АО5-12323/2006-13).

Место уплаты транспортного налога

Законодательством о налогах предусмотрена уплата транспортного налога налогоплательщиком по месту нахождения транспортного средства. В силу пунктов 1 и 5 ст. 83 НК РФ место нахождения транспортных средств определяется по месту их регистрации, соответственно, если место нахождения организации и место нахождения транспортного средства не совпадают, налогоплательщик должен состоять на налоговом учете и по месту своего нахождения и по месту нахождения транспортного средства. (Постановление ФАС Поволжского округа от 12.04.2007 по делу № А65-14687/06-С1-37).

Объект налогообложения

Автомобили, участвующие в полигонных и заводских испытаниях и не предназначенные для перевозки по дорогам людей, грузов или оборудования, установленного на нем, не являются транспортными средствами, следовательно, не являются объектом налогообложения транспортным налогом.

Такую точку зрения выразило, например, постановление ФАС Волго-Вятского округа от 27.04.2007 по делу № А43-9831/2006-31-274.

Транспортные средства, находящиеся в хозяйственном ведении федеральных государственных унитарных предприятий, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, в силу положений п.п. 6 п. 2 ст. 358 НК РФ не являются объектом налогообложения транспортным налогом. В таком заключении едины постановления ФАС Дальневосточного округа от 15.02.2007, 08.02.2007 Ф03-А73/07-2/90 по делу № А73-4958/2006-10; Поволжского округа от 01.03.2007 № А49-6522/06-310А/22.

При определении видов автотранспортных средств и отнесении их к категории грузовых или легковых автомобилей налоговый орган должен руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов, - обязывает правоприменителей постановление ФАС Центрального округа от 16.03.2007 по делу № АО9-5517/06-29.

Земельный налог

Определение субъекта обложения земельным налогом.

Земельным налогом облагаются собственники земли, землевладельцы и землепользователи, за земли, переданные в аренду, взимается арендная плата. Вопрос об обязанности уплачивать земельный налог не может быть поставлен в зависимости от предоставления права аренды земельного участка и обязанности уплачивать арендную плату.

Решение налогового органа о привлечении заявителя к налоговой ответственности в связи с неуплатой земельного налога незаконно, поскольку заявитель не является пользователем земельного участка.

К таким выводам приходят соответственно постановления Президиума ВАС РФ от 13.03.2007 № 14292/06 по делу № А40-4581/05-117-54; от 20.03.2007 № 14201/06 по делу № А41-К2-8843/05.

А также постановления ФАС: Волго-Вятского округа от 29.01.2007 по делу № А29-4718/2006а; Дальневосточного округа от 14.02.2007, 07.02.2007 № Ф03-А37/06-2/5416 по делу № А37-3929/04-7/15/14н/р; Северо-Кавказского округа от 25.01.2007 № Ф08-6989/2006 по делу № А32-50441/2005-36/1244 (и многие другие).

Установление факта нарушения законодательства о налогах и сборах.

Непредставление налогоплательщиком в установленный срок в налоговый орган налоговой декларации по земельному налогу является основанием для привлечения к налоговой ответственности, - констатирует постановление ФАС Волго-Вятского округа от 12.02.2007 по делу № А17-2423/5-2006.

Приведем несколько точек зрения арбитражных судов, выражающих ответы на некоторые принципиальные вопросы администрирования земельного налога:

Поскольку ошибка при исчислении суммы земельного налога в уточненной декларации не повлекла недоимку, основания для привлечения заявителя к ответственности и доначисления налогового платежа у налогового органа отсутствовали.

Размер земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности собственников земли, землевладельцев, землепользователей и устанавливается в виде стабильных платежей за единицу земельной площади в расчете на год.

Поскольку факт пользования заявителем земельным участком подтверждается договором купли-продажи недвижимости, расположенной на спорном земельном участке. А отсутствие правоустанавливающего документа на землю, получение которого зависит исключительно от волеизъявления самого пользователя, не может служить основанием для освобождения от уплаты земельного налога, привлечение заявителя к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ является правомерным.

См.: по этим вопросам постановления ФАС, соответственно Поволжского округа от 03.04.2007 по делу № А12-33122/05-С36-5/21; Центрального округа от 14.02.2007 по делу № А08-9019/05-9.

Установление объекта налогообложения земельным налогом

От уплаты земельного налога полностью освобождаются земли общего пользования населенных пунктов.

Не признаются объектом обложения земельным налогом земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд, - обращает внимание правоприменителей постановление ФАС Центрального округа, соответственно: от 23.01.2007 по делу № А08-6495/05-21; от 26.04.2007 по делу № А09-7966/06-22.

Определение налоговой базы земельного налога

В силу п. 2 ст. 391 НК РФ налогоплательщики-организации определяют налоговую базу на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке. Акт государственной кадастровой оценки земли является документом не самого заявителя, а государственного органа. (Постановление ФАС Поволжского округа от 06.03.2007 по делу № А65-17364/2006-СА1-19) (и другие).

Доначисление земельного налога

Заявление о признании недействительными решений налоговой инспекции и требований об уплате земельного налога и об уплате штрафа за неполную уплату налога удовлетворено правомерно. Поскольку ошибочно поданные заявления с уточненными декларациями, хотя и содержащими неправильно начисленную сумму налога, не повлекли недоимку. Следовательно, основания для привлечения акционерного общества к ответственности и доначисления налогового платежа у налогового органа отсутствовали, приходит к выводу постановление Президиума ВАС РФ от 22.02.2005 № 13294/04.

Федеральные арбитражные суды также формируют практику администрирования, связанную с доначислением земельного налога. Приведем отдельные из рассматриваемых ими спорных аспектов.

Дело о признании недействительным решения налогового органа о доначислении земельного налога направлено на новое рассмотрение, так как материалами дела установлен факт неправильного исчисления налогоплательщиком данного налога, но не учтен факт наличия переплаты по нему.

Решение ИФНС о доначислении земельного налога банку, являющемуся пользователем земельных участков, находящихся под принадлежащими ему на праве собственности объектами недвижимости в жилых домах, признано судом незаконным. Исходя из того, что при исчислении данного налога инспекция определила размер доли участков, принадлежащих банку, без учета площадей участков, занимаемых другими собственниками жилых помещений жилого дома.

Требования о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления земельного налога удовлетворены, поскольку земельный налог правомерно исчислен обществом по ставке 6 процентов от кадастровой стоимости участка.

См. по этим вопросам постановления ФАС Волго-Вятского округа от 16.02.2007 по делу № А82-17858/2005-14; Северо-Западного округа от 28.04.2007 по делу № А56-21695/2005; Уральского округа от 08.05.2007 № Ф09-3283/07-С3 по делу № А60-3122/06.

Возврат земельного налога

Условиями возврата налога являются наличие переплаты по нему, отсутствие недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, соблюдение налогоплательщиком трехлетнего срока на подачу заявления, в пределах которого может быть произведен возврат.

В связи этим сошлемся в этом хотя бы на постановление ФАС Центрального округа от 26.01.2007 по делу № А68-АП-1099/10-05.

Налог на имущество физических лиц

Установление состава налогового правонарушения.

Пунктом 4 ст. 346.26 НК РФ предусмотрено: уплата индивидуальными предпринимателями единого социального налога предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Суд на основании п. 3 ст. 346.11 НК РФ обоснованно отказал налоговой инспекции в удовлетворении требований о взыскании задолженности по налогу на имущество, использованное предпринимателем в предпринимательской деятельности.

См.: соответственно постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 17.04.2007 № Ф04-1663/2007 (32692-А45—19) по делу № А-45-16923/2006-40/535; Поволжского округа от 26.04.2007 по делу № А57-12286/06-9; Северо-Кавказского округа от 07.02.2007 № Ф08-77/2007-61А по делу № А63-1416/2006-С4.

Налоговому органу отказано во взыскании недоимки и пени по налогу на имущество физических лиц, поскольку суд установил и материалами дела подтверждается, что ответчик не только не является должником по указанному налогу, но и имеет по нему переплату, - разрешает спорную ситуацию постановление ФАС Поволжского округа от 14.02.2007 по делу № А12-12298/06-С3.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

1 В ст. 83 НК РФ используется термин: «территория, подведомственная налоговому органу», как его следует понимать?

2 Налоговые органы: контрольно-надзорные органы. Равнозначны ли данные понятия применительно к налоговому администрированию?

3 Синонимичны ли обязанности налоговых органов и должностных лиц налоговых органов?

4 Что относится к экономическим и юридическим критериям налога?

5 В чем заключено историческое родство понятий таможенных платежей и налогов?

Задания для индивидуальной работы

1 Внимательно ознакомьтесь с текстом ст. 85 НК РФ. С помощью комментария к части первой НК РФ, назовите, со ссылкой на соответствующие нормативные правовые акты, на какие именно органы, учреждения, организации и должностных лиц возложены обязанности, сообщать в налоговые органы сведения, связанные с учетом налогоплательщиков.

2 Ознакомьтесь с правовыми нормами НК РФ, содержащими термины: «документ», «справка», «сведения», «сообщения», «материалы», «информация». Объясните, что объединяет и различает указанные понятия. Попробуйте дать определение каждому из этих терминов.

3 Налоговый контроль, как известно, осуществляется в рамках налоговых производств. Назовите эти производства. Дайте им правовую характеристику.

Задачи

№1 Организация заключает договор добровольного личного страхования в пользу работников исключительно на случай смерти работника или утраты им трудоспособности в связи с исполнением трудовой обязанности. Страховой взнос превышает 3% расходов на оплату труда и не превышает 10000 руб. в год на одного работника.

Включается ли в расходы, на оплату труда при определении налоговой базы по налогу на прибыль вся сумма страховых взносов?

№2 В АО на момент уплаты НДС расходы для целей налогообложения на прибыль еще не сформированы.

Правомерно ли расчетную стоимость добытых полезных ископаемых определять по данным налогового учета за прошлый налоговый период?

Как учесть в расчетной стоимости сумму НДС за отчетный период, если на момент расчета она не определена?

№3 Индивидуальный предприниматель осуществляет розничную торговлю и применяет ЕНВД.

Каким образом подлежит обложению доход в виде премии (скидки, бонуса), полученный от поставщика товаров за выполнение определенных условий договора поставки?

№4 Организации, применяющей УСН с объектом налогообложения «доходы», возвращены с депозитного счета на расчетный счет денежные средства.

Учитываются ли при определении налоговой базы данные средства, полученные от размещения временно свободных денежных средств на депозитных счетах в банках?

№5 ОАО занимается выращиванием зерна пшеницы и переработкой его в муку для дальнейшего использования в производстве хлеба и хлебобулочной продукции. Выращенное зерно и выработанная мука на сторону не продаются.

Какими критериями следует руководствоваться для отнесения ОАО к сельскохозяйственным товаропроизводителям в целях применения пониженных ставок по ЕСН?

5 Арбитражная практика по вопросам осуществления налогового контроля

План занятия

- 1 Понятие и назначение налогового контроля
- 2 Виды налоговых проверок
- 3 Исполнение налогоплательщиком обязанности по уплате налогов и сборов
- 4 Возврат (зачет) сумм излишне уплаченных (взысканных) налогов и сборов
- 5 Отдельные виды налоговых споров

Среди мероприятий, проводимых в рамках налогового контроля, НК РФ, указывает: участие свидетеля (ст. 90), доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение для проведения налоговой проверки (ст. 91), осмотр (ст. 92), истребование документов (ст. 93), выемка документов и предметов (ст. 94), экспертиза (ст. 95), привлечение специалиста для оказания содействия в осуществлении налогового контроля (ст. 96), привлечение переводчика (ст. 97), привлечение понятых (ст. 98).

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым кодексом (п.1 ст. 82 НК РФ).

Отметим отдельные подходы арбитражной практики к решению общих вопросов налогового контроля. Так, постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 23.04.2007 № ФО4-2370/2007/200 (33569-Ф27-14) по делу № А27-13496/2006-2, резюмирует: налогоплательщику необоснованно доначислены НДС и налог на прибыль. Поскольку налоговый орган при определении суммы налогов расчетным путем в связи с утратой налогоплательщиком бухгалтерских документов не учел суммы вычетов и произведенных расходов, та также не предпринял надлежащие меры налогового контроля.

А в постановлении ФАС Московского округа от 15.03.2007 № КА-А40/1702-07 по делу № А40-49692/06-117-295 закреплен следующий разумный подход: технические проблемы, связанные со считыванием информации на магнитном носителе, не являются основанием для привлечения налогоплательщика к ответственности за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля.

Налоговые органы проводят два вида налоговых проверок налогоплательщиков: камеральные налоговые проверки; выездные налоговые проверки (п. 1 ст. 87 НК РФ). Целью камеральной и выездной налоговых проверок является контроль за соблюдением налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах (п. 2 ст. 87 НК РФ). Особенности

проведения налоговых проверок закреплены в соответствующих статьях НК РФ: 88, 89, 93, 93.1 НК РФ и др.

Обязанность налогоплательщика по уплате налога считается исполненной с момента списания сумм платежей с банковского счета налогоплательщика независимо от того, перечислил ли банк списанную со счета сумму в бюджет или нет (постановление Президиума ВАС РФ от 08.11.2006 № 6928/06 по делу № А14-8791-2005/405/33) и многие др. постановления арбитражных судов.

Ответственность, предусмотренная п. 1 ст. 133 НК РФ, наступает лишь в случае нарушения банком срока, установленного п. 2 ст. 60 НК РФ. Указанная ответственность не может быть применена к банку за иные нарушения порядка исполнения платежного поручения, в том числе за неправильное указание кода бюджетной квалификации (постановление Президиума ВАС РФ от 19.12.2006 № 7619/06 по делу № А55-17043/05-6).

Указанные права налогоплательщиков, реализация которых ограничена по срокам (п. 8 ст. 78 НК РФ), закреплены в п./п. 5 п. 1 ст. 21 НК РФ. Сроки подачи заявления о возврате суммы излишне уплаченного налога следует считать пресекательными, иначе говоря, по его истечении налогоплательщик теряет право на зачет или возврат, указанное в п./п. 5 п. 1 ст. 21 НК РФ. Если же из закона вытекает, что налогоплательщик при наступлении соответствующих последствий не мог не знать о факте переплаты (излишнего взыскания с него суммы налога), тогда течение срока отпущенного для подачи искового заявления в налоговый орган, либо искового заявления в суд, происходит автоматически.

Возврат из бюджета денежных средств, списанных налоговыми органами в бесспорном порядке с нарушением требований закона или иных нормативных правовых актов.

К предъявленному иску прилагаются доказательства списания по решению налогового органа денежных средств со счетов налогоплательщика. Это могут быть исполненные платежные или инкассовые поручения, выписки из банка и т.д. Незаконность взыскания подтверждается доказательствами отсутствия нарушений в исчислении налогов (сборов), послуживших основанием для принятия такого решения.

К исковому заявлению истец может приобщить следующие документы: акт, описывающий выявленные при проверке нарушения; бухгалтерские и другие документы, находящиеся у организации -налогоплательщика, которые опровергают обстоятельства, изложенные в акте налогового органа.

У налогового органа до получения заявления налогоплательщика, в котором содержится явно выраженная им воля на возврат ему сумм налога, не возникает обязанности вернуть налог, подлежащий возмещению, - такую позицию законодателя поддерживают постановления Президиума ВАС РФ: от 28.11.2006 № 9355/06 по делу № А73-7639/2005-18; от 05.12.2006 № 11577/06 по делу № А40-6149/05-111-72; от 27.02.2007 № 13584/06 по делу № А56-1789/2005.

Исковые требования о признании недействительным решения налогового органа удовлетворены, так как все необходимые документы в обоснование применения налоговой ставки 0 процентов и налогового вычета были представлены в налоговый орган вместе с налоговыми декларациями (постановление Президиума ВАС РФ от 20.03.2007 № 16086/06 по делу № А40-8604/06-115-86).

Если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, исчисленного по операциям, признаваемым объектами налогообложения, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику на основании положений ст. 176 НК РФ, разъясняют постановления Президиума ВАС РФ от 06.03.2007 № 13661/06 по делу № А45-19645/05-41/102; от 27.02.2007 № 11484/06 по делу № А56-1786/2005.

Независимо от правомерности заявленных налогоплательщиком вычетов налоговый орган в соответствии с положениями ст. ст. 88, 176 НК РФ обязан проверить представленную налогоплательщиком декларацию и предложенные к ней документы. И принять решение о возмещении путем зачета или возврата соответствующих сумм либо об отказе в их возмещении (постановление Президиума ВАС РФ от 27.03.2007 № 14229/06 по делу № А60-6389/06-С9).

В случае если налогоплательщик не доказал обоснованность налогового вычета, налоговый орган вправе не принять заявленный налоговый вычет и, как следствие этого, доначислить к уплате налог, уменьшенный налогоплательщиком в результате этого вычета (постановление Президиума ВАС РФ от 30.01.2007 № 10963/06 по делу № А57-106-10/05-16).

При досрочном погашении реструктурируемой задолженности и полном и своевременном внесении налоговых платежей в федеральный бюджет производится полное списание задолженности по пеням и штрафам. Таковую точку зрения высказал и официально закрепил Президиум ВАС РФ в постановлениях: от 12.12.2006 № 10718/06 по делу № А53-33062/2005-С6-37; от 01.12.2006 № 8599/06 по делу № А53-29603/2005-С6-27).

Выставленные требования об уплате налога являются мерой принудительного характера, и перечисление денежных средств во исполнение решения налогового органа не может рассматриваться как добровольное исполнение налогоплательщиком обязанностей по уплате налога. Сумма излишне взысканного налога возвращается с начисленными на нее процентами за счет общих поступлений в бюджет, в который были зачислены суммы излишне взысканного налога (постановление Президиума ВАС РФ от 29.03.2005 № 13592/04).

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиками товаров, и документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога. Вычетам подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров, после принятия этих товаров на учет при наличии соответствующих первичных документов (постановление Президиума ВАС РФ от 08.02.2005 № 10423/04).

Взыскание налога, пеней за счет имущества налогоплательщика.

Отзыв инкассовых поручений не является необходимым условием для вынесения налоговым органом решения о взыскании налога за счет имущества, а само наличие инкассовых поручений, выставленных к счету налогоплательщика, не может быть основанием для признания этого решения недействительным (постановление Президиума ВАС РФ от 19.07.2005 № 853/05).

Взыскание налога за счет денежных средств налогоплательщика, находящихся на счетах в банке.

Заявление о взыскании налога за счет денежных средств налогоплательщика, находящихся на счетах в банке, может быть подано налоговым органом в суд в течение 6-ти месяцев с момента, с которого налоговый орган утратил право на принудительное взыскание недоимки во внесудебном порядке (постановление Президиума ВАС РФ от 24.05.2005 № 16159/04).

Конституционный Суд РФ в своем определении от 06.12.2001 г. № 257-О отметил: «Что же касается взыскания различного рода штрафов за нарушение налогового законодательства, то они выходят за рамки налогового обязательства как такового. Решение налогового органа о взыскании таких штрафов может быть обжаловано в вышестоящий налоговый орган и (или) в суд. В таком случае оно не может производиться в административном порядке. Взыскание суммы штрафа приостанавливается до вынесения судом решения по жалобе налогоплательщика. Таким образом, бесспорный порядок взыскания штрафов приобретает неконституционный характер при несогласии налогоплательщика с решением налогового органа».

Возмещение убытков, причиненных неправомерными действиями (бездействием) налоговых органов.

Существующее законодательство делает возможным возмещение убытков, причиненных вследствие необоснованного взыскания налоговых санкций. Вместе с тем, следует знать, что арбитражная практика исходит из невозможности применения в указанном случае правовых норм об ответственности за неисполнение денежного обязательства (они предусмотрены в ст. 395 ГК РФ). - такая практика закреплена в постановлении Пленума ВС РФ и ВАС РФ от 01.07.1996 г. № 6/8.

Определение объекта налогообложения единым налогом на вмененный доход.

Осуществление юридическим лицом питания своих работников в местах расположения производственных баз, в счет причитающихся работникам выплат ежедневного полевого довольствия не может рассматриваться как предпринимательская деятельность по оказанию услуг общепита. И не является объектом налогообложения единым налогом на вмененный доход, так как дохода юридическое лицо от этого не имеет, а несет определенные затраты, подлежащие отнесению к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль (постановление Президиума ВАС РФ от 13.02.2007 № 9565/06 по делу № А73-4874/2005-10).

Согласно экспертному заключению, заявитель в спорный период занимался деятельностью не по ремонту автотранспортных средств, а по их переоборудованию, что согласно ст. ст. 346.26, 346.27 НК РФ не относится к понятию услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке транспортных средств. Что, соответственно, не является видом деятельности, облагаемым ЕНВД. Поэтому доначисление указанного налога, начисление штрафа и пени произведены налоговыми органами неправомерно (постановление ФАС Поволжского округа от 24.04.2007 по делу № А57-13699/06).

В отношении налогоплательщиков – субъектов малого предпринимательства.

Изменение налогового законодательства может создавать менее благоприятные условия для субъектов малого предпринимательства по сравнению с ранее действующими. В этих случаях, в течение первых четырех лет своей деятельности, указанные субъекты подлежат налогообложению в том же порядке, который действовал на момент их регистрации (постановление Президиума ВАС РФ от 14.11.2006 № 7623/06 по делу № А63-5647/2005-С4, А63-6787/2005-С4).

Приоритет применения норм международного права в налоговом контроле.

Суд, применяя нормы международных договоров, руководствуется тем, что толкование международных правил производится в порядке, определенном, разделом 3 части 3 Венской конвенции о праве международных договоров от 23.05.69. Суд толкует международно-правовую норму добросовестно, в контексте и в соответствии с объемом и целями международного договора Российской Федерации (постановление Пленума ВАС РФ от 11.06.1999 № 8).

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Какова налогово-правовая юрисдикция налоговых органов?
- 2 Какова административно-правовая юрисдикция налоговых органов?
- 3 Какова уголовно-правовая юрисдикция налоговых органов?
- 4 Какие виды контроля вправе осуществлять налоговые органы помимо налогового контроля?
- 5 Как соотносятся между собой налоговый контроль и налоговые проверки?

Задания для индивидуальной работы

1 Исходя из особенностей правового статуса налоговой администрации и выполняемых функций, выделите в ее деятельности в рамках налоговых процедур и налогового процесса: а) налоговый контроль (узкий налогово-правовой аспект); б) контроль и надзор в области налогов и сборов (широкий налогово-правовой аспект).

2 Опираясь на соответствующие акты административного законодательства, определитесь, какие виды деятельности налоговой администрации в рамках административного процесса относятся: а) к внутреннему контролю в системе налоговых органов (узкий внутри управленческий административно-пра-

вовой аспект); б) к государственному контролю и надзору налоговых органов (широкий административно-правовой аспект).

3 Исходя из содержания «Положения о Федеральной налоговой службе», назовите, в рамках каких иных публичных правоотношений, осуществляется налоговое администрирование.

4 Обоснуйте выделение общественного контроля (социально-этический аспект) в качестве самостоятельного вида контроля гражданского общества за работой налоговых органов.

Задачи

№1 В организации проводится встречная проверка поставщика. В рамках данной проверки налоговым органом был затребована выписка из расчетного счета организации с указанием дат совершения всех операций. Однако организация полагает, что требование о представлении такой выписки незаконно, поскольку не относится к деятельности проверяемого контрагента. Правомерно ли требование налогового органа?

№2 В соответствии со ст. 70 НК РФ требование об уплате налога должно быть направлено налогоплательщику не позднее трех месяцев со дня выявления недоимки. Каким образом, налоговым органом определяется момент выявления недоимки у налогоплательщика и каким документом фиксируется обнаружение данного факта?

№3 Пунктом 2 ст. 88 НК РФ установлено, что камеральная налоговая проверка проводится в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) и документов, которые прилагаются к налоговой декларации (расчету). С какого момента исчисляется срок проведения камеральной налоговой проверки представленной в налоговый орган декларации и приложенных к ней соответствующих документов?

№4 Обособленное подразделение организации расположено на той же территории, подконтрольной тому же налоговому органу, что и головная организация, но с иным местом нахождения (другой адрес). Обязана ли организация встать на налоговый учет повторно (регистрация обособленного подразделения) при условии, что сама организация уже зарегистрирована в этом налоговом органе, т.е. есть в органе, которому подведомственна эта территория?

№5 ООО в 2006 г. реализовало партию табачной продукции, часть которой не была задекларирована. ООО представило уточненную декларацию по акцизам за 2006 г. и уплатило недостающую сумму налога и пени. По результатам проверки в 2007 г. по решению налогового органа организация привлечена к ответственности по ст. 122 НК РФ, т.к. акциз исчислен по ставкам 2006 г., тогда как должен быть исчислен по ставкам, действующим в 2007 г. Правомерно ли это?

№6 Исходя из особенностей административно-правового-правового статуса налоговой администрации и выполняемых функций, выделите в ее деятельности: а) виды административно-юрисдикционного производства; б) виды административно-процедурного производства.

6 Арбитражная практика по вопросам обжалования ненормативных актов налоговых органов

План занятия

1 Понятие и виды ненормативных актов

2 Порядок обжалования актов налоговых органов ненормативного характера и их рассмотрения

3 Обжалование решения налогового органа, вынесенного по акту выездной налоговой проверки

4 Отдельные аспекты арбитражной практики по результатам обжалования ненормативных актов налоговых органов

НК РФ предусматривает возможность обжалования как индивидуальных ненормативных, так и нормативных правовых актов налоговых органов, если последние налагают на налогоплательщика дополнительные, не предусмотренные законодательством о налогах и сборах, обязанности и приняты с превышением полномочий и компетенции. Согласно ст. 138 НК РФ данные дела относятся к юрисдикции и арбитражных судов и судов общей юрисдикции. Иски юридических лиц и индивидуальных предпринимателей об оспаривании индивидуальных актов и нормативных актов налоговых органов подведомственны арбитражным судам. Подведомственность судебного обжалования актов налоговых органов зависит от правового статуса заявителя.

Нормативные правовые акты представляют собой такие акты, которые устанавливают нормы права, вводят их в действие, изменяют либо отменяют правила общего характера. В отличие от них, индивидуальные ненормативные акты рассчитаны на однократное действие, субъекты их применения индивидуально персонифицированы, составлены они в связи с конкретным обстоятельством. Такие акты не содержат нормативных (общеобязательных) предписаний и собственных норм права. В связи с этим служебные письма и телеграммы не являются нормативными правовыми актами, они обращены к работникам налоговых органов и носят разъяснительный либо информационный характер.

ВАС РФ в постановлении Пленума от 21.02.2001 г. № 5 «О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации» констатировал: под актом ненормативного характера, который может быть оспорен, следует понимать документ любого наименования (требование, решение, письмо и т.п.), подписанный руководителем (заместителем руководителя) налогового органа и касающийся конкретного налогоплательщика. В постановлении этого же Пленума ВАС РФ сказано, что налогоплательщик имеет право обжаловать требование об уплате налога, пеней и штрафов, независимо от того, было им оспорено решение налогового органа, на основании которого вынесено данное требование, или нет.

Таким образом, предметом обжалования по искам о признании недействительным ненормативного акта налогового органа могут быть решения (постановления), требования, письма и т. п. налоговых органов. Наиболее часто предъявление налогоплательщиками данного иска осуществляется для признания недействительным решения налогового органа о взыскании недоимки, пени, штрафа. Вообще к ненормативным актам налоговых органов федеральный закон относит любые решения принимаемые (и подписанные) руководителем налогового органа (его заместителем) в отношении конкретных частных участников налоговых правоотношений.

Для примера назовем некоторые из таких актов, которые могут быть обжалованы налогоплательщиками: решение (постановление) руководителя (заместителя руководителя) налогового органа по результатам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки; акт об изъятии документов, подтверждающих совершение налоговых правонарушений; решение о приостановлении операций налогоплательщика по его счетам в банке (иной кредитной организации); и другие акты, названные в НК РФ.

Право налогоплательщика на обжалование ненормативных актов налоговых органов, в том числе и право на обжалование действий и бездействия должностных лиц налоговых органов, в НК РФ предусмотрено главами 19 и 20, с содержанием которых мы предлагаем ознакомиться студенту.

Порядок обжалования решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, составленного по результатам налоговых проверок, как камеральных, так и выездных, установлен ст. 101.2 НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 101.2 НК РФ решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в вышестоящий налоговый орган в порядке, определяемом настоящей статьей.

Порядок и сроки рассмотрения жалобы вышестоящим налоговым органом и принятие решения по ней определяются в порядке, предусмотренном статьями 139 - 141 НК РФ, с учетом положений, содержащихся в ст. 101.2 НК РФ.

Постановление Президиума ВАС РФ от 04.10.2005 N 7445/05 в п. 48 разъясняет: налогоплательщик вправе обжаловать в суд требование об уплате налога, пеней и требование об уплате налоговой санкции независимо от того, было ли им оспорено решение налогового органа, на основании которого вынесено соответствующее требование.

Пунктом 49 вышеназванного постановления разъяснено: при принятии к рассмотрению исков налогоплательщиков об обжаловании действий (бездействия) должностных лиц налоговых органов судам надлежит исходить из того, что ответчиком по такому спору истец вправе указать как конкретное должностное лицо налогового органа, так и сам налоговый орган. Здесь

необходимо учитывать, что истец не всегда имеет возможность предъявить иск к конкретному должностному лицу.

Поэтому суд наделяется правом (при наличии оснований к тому), руководствуясь правилами ст. 47 АПК РФ, предусматривающими замену ненадлежащего ответчика, привлечь конкретное должностное лицо в качестве второго ответчика.

В соответствии с п. 2 ст. 101.2 НК РФ решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, не вступившее в силу, может быть обжаловано в апелляционном порядке посредством подачи апелляционной жалобы.

Положения п. 3 ст. 101.2 НК РФ делают возможным обжалование налогоплательщиком решения налогового органа либо в апелляционном порядке (до вступления его в силу), либо в вышестоящий налоговый орган (после вступления его в силу). Из текста же п. 3 ст. 101.2 НК РФ следует: обжаловать решение сначала в апелляционном порядке, а потом в общеустановленном порядке нельзя.

Конституционный Суд РФ в п. 3 определения от 18.11.2004 N 367-О указал, что само по себе установление в законе сроков для обращения в суд с заявлениями о признании ненормативных правовых актов недействительными, а решений, действий (бездействия) - незаконными обусловлено необходимостью обеспечить стабильность и определенность административных и иных публичных правоотношений и не может рассматриваться как нарушающее право на судебную защиту, поскольку несоблюдение установленного срока, в силу соответствующих норм АПК РФ, не является основанием для отказа в принятии заявлений по делам, возникающим из административных и иных публичных правоотношений, - вопрос о причинах пропуска срока решается судом после возбуждения дела, т.е. в судебном заседании. Заинтересованные лица вправе ходатайствовать о восстановлении пропущенного срока, и если пропуск срока был обусловлен уважительными причинами, такого рода ходатайства подлежат удовлетворению судом (ч. 4 ст. 198 АПК РФ).

В п. 5 ст. 101.2 НК РФ закреплено положение, согласно которому решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения можно обжаловать в судебном порядке лишь после обжалования этого решения в вышестоящем налоговом органе. В случае обжалования такого решения в судебном порядке срок для обращения в суд исчисляется со дня, когда лицу, в отношении которого вынесено это решение, стало известно о вступлении его в силу. Вместе с тем, следует иметь в виду, указанное положение применяется к правоотношениям, возникающим с 1 января 2009 года (см. п. 16 ст. 7 Федерального закона от 27.07.2006 N 137-ФЗ).

Судебные расходы, понесенные лицами, участвующими в деле, в пользу которых принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом со стороны (п. 1 ст. 110 АПК РФ). Если судебный акт принят в пользу налогоплательщика, судебные издержки в этом случае подлежат взысканию с налогового органа.

Правомерность таких выводов подтверждается сложившейся арбитражной практикой, см. например: информационное письмо ВАС РФ от 22.12.2005 N 99 (п. 12); постановление ФАС Волго-Вятского округа от 19.10.2005 N А79-1424/2005; постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 29.06.2005 N А19-17975/04-24-Ф02-2981/05-С1; постановление ФАС Поволжского округа от 26.04.2005 N А72-10451/04-7/817).

Заявления о признании ненормативных правовых актов недействительными, решений и действий (бездействия) незаконными, рассматриваются в арбитражном суде, если их рассмотрение в соответствии с федеральным законом не отнесено к компетенции других судов (ч. 3 ст. 198 АПК РФ).

Производство по делам об оспаривании таких решений (в том числе и решений, принятых по результатам налоговых проверок) возбуждается на основании заявления заинтересованного лица, обратившегося в арбитражный суд с требованием о признании недействительными ненормативных правовых актов или о признании незаконными решений и действий (бездействия) указанных органов и лиц (ч. 2 ст. 197 АПК РФ).

Заявление о признании ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) незаконными должно соответствовать требованиям, предусмотренным ч. 1, п. п. 1, 2 и 10 ч. 2, ч. 3 ст. 125 АПК РФ, устанавливающим общие требования к форме и содержанию искового заявления (см. п. 1 ст. 199 АПК РФ). Кроме того, истец обязан направить другим лицам, участвующим в деле, копии искового заявления и прилагаемых к нему документов, которые у них отсутствуют, заказным письмом с уведомлением о вручении (ч. 3 ст. 125 АПК РФ).

В п. 3 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 13.08.2004 N 83 обращено внимание на недопустимость приостановления действия актов, решений государственных и иных контролирующих органов, если есть основания полагать следующее. Приостановление действия акта, решения может нарушить баланс интересов заявителя и интересов третьих лиц, публичных интересов, а также может повлечь за собой утрату возможности исполнения оспариваемого акта, решения при отказе в удовлетворении требования заявителя по существу спора.

Пленум ВАС РФ и ВС РФ в п. 21 Постановления от 11.06.1999 N 41/9 постановил: что с в силу ст. 138 НК РФ арбитражным судам подведомственны дела по спорам об обжаловании организациями и индивидуальными предпринимателями действий или бездействия должностных лиц налоговых органов и, соответственно, указанные дела подлежат рассмотрению арбитражными судами на общих основаниях в соответствии с АПК РФ.

Согласно ч. 3 ст. 199 АПК РФ по ходатайству заявителя арбитражным судом может быть приостановлено действие оспариваемого решения. Требования к решению по делу об обжаловании решения налогового органа сформулированы в ст. 201 АПК РФ и главе 20 АПК РФ.

Признание не действительным ненормативного акта налогового органа.

Сошлемся и на судебную практику Верховного Суда РФ, который в своем определении от 22.09.2006 № 93-ГО-6 констатировал следующее. Обязанность по доказыванию законности оспариваемых решений, действий (бездействия) органов государственной власти, органов местного самоуправления, должностных лиц, государственных и муниципальных служащих возложена на органы и лиц, которые приняли оспариваемые решения или совершили оспариваемые действия (бездействие).

Заявление о признании недействительным ненормативного акта налогового органа в части отказа в возмещении НДС удовлетворено. Поскольку заявителем представлены в налоговый орган все необходимые, оформленные в соответствии с налоговым законодательством, документы (постановление Президиума ВАС РФ от 13.02.2007 № 14137/06 по делу № А40-7207/06-108-25).

Вопросы для дискуссионного обсуждения

1 Полномочия Минфина России и ФНС России по принятию нормативных правовых актов.

2 Полномочия Минфина России и ФНС России по разъяснению законодательства о налогах и сборах.

3 Обжалование решения налогового органа в порядке ст. 101.2 НК РФ.

4 Предварительное налогово-юрисдикционное производство.

5 Налогово-судебная стадия в деятельности налоговой администрации.

Задания для индивидуальной работы

1 Подберите соответствующую литературу и нормативные правовые акты в части государственной регистрации актов управления, ознакомьтесь с их содержанием. Разберитесь и уясните:

- что значит подвергнуть подготовленный документ государственной регистрации?

- кто занимается государственной регистрацией актов федеральных органов исполнительной власти и для чего?

- направляются ли на государственную регистрацию индивидуальные ненормативные акты?

2 Обратившись к учебнику «Правоведение», вспомните, в чем состоит принципиальное различие между «нормативными правовыми актами» и «индивидуальными ненормативными актами». Приведите примеры и тех и других актов, составляемых налоговыми органами.

3 Протоколы служебных совещаний, служебные (информационные) письма и телеграммы ФНС России – акты ненормативного характера. Дайте максимально полную правовую характеристику каждому из названных документов. Раскройте алгоритм их подготовки и оформления, доведения до заинтересованных лиц и контроля за их исполнением.

Задачи

№1 ООО - налогоплательщик обратилось с исковым заявлением в арбитражный суд с обжалованием акта выездной налоговой проверки. Позиция же налогового органа заключается в том, что подлежащим обжалованию актом налогового органа является его решение, а не акт налоговой проверки.

Как должна быть разрешена спорная ситуация?

№2 Налоговая инспекция в установленный срок налоговый вычет не осуществила и решение об отказе в возмещении сумм НДС не приняла. Поэтому общество обратилось в арбитражный суд с заявлением об обязанности инспекции возместить путем зачета сумму НДС.

После предъявления указанного требования по результатам камеральной налоговой проверки уточненной налоговой декларации инспекция отказала обществу в возмещении суммы НДС.

Суд посчитал, что заявленное обществом требование рассмотреть невозможно, поскольку общество не реализовало свое право на обжалование ненормативного акта налогового органа, нарушившего его право на возмещение из бюджета суммы НДС.

Правомерны ли выводы арбитражного суда?

№3 Предположим, руководитель Управления налогового контроля ФНС России издал нормативный акт, обязывающий к действию работников подразделений налогового контроля территориальных налоговых органов.

Вправе ли структурные подразделения ФНС России издавать нормативные правовые акты?

А сама ФНС России наделена таким правом?

№4 Руководитель УФНС России по Энской области издал распоряжение по организационным вопросам работы Управления.

Со ссылкой на соответствующие нормативно-правовые акты, регулирующий ведение делопроизводства, опишите правила подготовки и оформления принимаемых документов в федеральных органах исполнительной власти.

№5 Как известно, налоговые органы наделены правом составления индивидуальных ненормативных актов. Одни из них носят рекомендательный характер, другие – обязательный.

С учетом анализа правовых норм законодательства о налогах и сборах, административного законодательства, составьте два максимально полных перечня индивидуальных ненормативных актов, принимаемых налоговыми органами. В первом перечне назвать акты рекомендательного характера, во втором – акты обязательного характера.

7 Споры, связанные с привлечением к налоговой ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах

План занятия

- 1 Актуальные вопросы вины в налоговых спорах
- 2 Практика применения статьи 119 НК РФ
- 3 Практика применения статей 116 и 118 НК РФ
- 4 Практика применения статей 120 и 122 НК РФ
- 5 Практика применения статьи 123 НК РФ
- 6 Практика применения статьи 126 НК РФ

В силу ст. 101 НК РФ основанием для привлечения к налоговой ответственности служат материалы налоговой проверки, содержащие доказательства вины налогоплательщика.

Совершение противоправных деяний вследствие письменного разъяснения налогового органа.

Согласно п./п. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо не определенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (его уполномоченным должностным лицом) в пределах его компетенции, является обстоятельством, исключающим вину лица в совершении налогового правонарушения.*

Основываясь на положениях приведенной правовой нормы, Пленум ВАС РФ в своем постановлении от 28.02.2006 № 5 подтвердил: «При привлечении налогоплательщика к ответственности не имеет значения, было ли адресовано разъяснение непосредственно налогоплательщику, являющемуся участником спора, или неопределенному кругу лиц» (пункт 35). К таким разъяснениям, адресованным индивидуально неопределенному кругу лиц, относятся письма массового характера, которые применительно к изложенной в письмах ситуации могут использоваться всеми налогоплательщиками.

Установление вины налогоплательщика.

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня совершения, либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, истекли три года (постановление Президиума ВАС РФ № 5308 от 11.10.2005).

Течение срока давности привлечения лица к ответственности за совершение налоговых правонарушений прекращается с момента оформления акта налоговой проверки. В котором указаны документально подтвержденные

* Положения данной нормы не применяются в одном случае, если письменные разъяснения основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком (абзац 2 п./п. 1 п. 3 ст. 111 НК РФ).

факты налоговых правонарушений, выявленные в ходе проверки. И содержатся ссылки на статьи НК РФ, предусматривающие ответственность за эти правонарушения. А в случае отсутствия необходимости в составлении такого акта – с момента вынесения решения руководителя налогового органа о привлечении налогоплательщика к ответственности (постановление Президиума ВАС РФ № 8665/04 от 04.10.2005).

Последствия неправильной квалификации совершенного лицом правонарушения.

Требование налогового органа о взыскании суммы налоговой санкции не может быть удовлетворено судом в случае неправильной квалификации заявителем совершенного ответчиком правонарушения. Такое разъяснение содержится в п. 18 Информационного письма президиума ВАС РФ от 17.03.2003 № 71.

Статья 119 НК РФ. Непредставление налоговой декларации. Представление декларации каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате, обязательно (если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах) - (абзац второй п. 1 ст. 80 НК РФ). Указанная норма обязывает налогоплательщиков представлять налоговую декларацию по соответствующим видам налогов не в связи с наличием суммы такого налога к уплате, а в связи с положениями закона об этом виде налога, отнесшими данное лицо к числу плательщиков соответствующего налога.

Согласно п. 6 ст. 80 НК налоговая декларация (расчет) представляется в установленные законодательством о налогах и сборах сроки, для каждого вида налога установлен свой срок подачи декларации.

Налоговый агент не может быть привлечен к ответственности, предусмотренной ст. 119 НК РФ, так как субъектом деяния за нарушение указанной нормы является лишь налогоплательщик.

В п. 1 ст. 81 НК РФ закреплено положение, согласно которому уточненная налоговая декларация, представленная после истечения установленного срока подачи декларации, не считается представленной с нарушением срока.

Однако налоговые органы практикуют привлечение к ответственности по ст. 119 НК РФ в случае представления уточненной налоговой декларации. Как правило, свою позицию налоговый орган мотивирует тем, что, поскольку в ст. 119 НК РФ не уточняется, за непредставление какой - основной или уточненной - декларации предусмотрена ответственность, налогоплательщик может быть наказан за непредставление в срок уточненной декларации. Но, сформировавшаяся арбитражная практика не поддерживает подобную практику налоговой администрации.

Пункт 1 ст. 81 НК РФ окончательно закрепляет правовой подход, в соответствии с которым, обязанность представления налоговой декларации налогоплательщиком уже была исполнена в момент, когда была подана декларация, содержащая ошибочные данные. А значит, нарушения порядка заполнения налоговой декларации, и ошибки, допущенные при заполнении декларации, при условии, что декларация была подана налогоплательщиком в

срок, не составляют состава налогового правонарушения, предусмотренного ст. 119 НК РФ.

Сроков для представления уточненной декларации законодательство о налогах не содержит, поэтому подача уточненной декларации свыше срока, предусмотренного для представления основной декларации, не образует состава налогового правонарушения по ст. 119 НК РФ.

Уплата суммы исчисленного налога в установленный налоговым законодательством срок не влечет освобождение налогоплательщика от налоговой ответственности за несвоевременное представление налоговой декларации, предусмотренной ст. 119 НК РФ.

Определение субъекта правонарушения.

Со ссылкой на нормы НК РФ и Информационное письмо ВАС РФ от 22.12.2005 № 98 акцентируем внимание на следующем:

Несвоевременное представление налоговым агентом расчета по выплаченным налогоплательщикам доходам не образует состава правонарушения, предусмотренного ст. 119 НК РФ.

Общество, выплачивая иностранным организациям, доход и удерживая из него соответствующий налог, выступало в качестве налогового агента. Субъектом же правонарушения, ответственность за которое предусмотрена ст. 119 НК РФ, является налогоплательщик, а не налоговый агент.

Определение состава правонарушения, установления вины налогоплательщика.

Налоговый орган обратился в арбитражный суд с заявлением о взыскании с ООО штрафа, предусмотренного п. 1 ст. 119 НК РФ за несвоевременное представление налоговых деклараций по налогам на прибыль и на добавленную стоимость. Суд кассационной инстанции пришел к выводу. Отсутствие у налогоплательщика по итогам конкретного налогового периода суммы налога к уплате само по себе не освобождает от представления налоговой декларации (ст. 80 НК РФ) по данному налоговому периоду, если иное не установлено законодательством о налогах и сборах (п. 7 Информационного письма ВАС РФ от 17.03.2003 № 71).

Уплата суммы исчисленного налога в установленный законодательством о налогах и сборах срок сама по себе не освобождает налогоплательщика от ответственности за несвоевременное представление налоговой декларации, предусмотренной ст. 119 НК РФ (п. 13 того же письма). Предусмотренный ст. 119 НК РФ штраф не может быть взыскан в случае несвоевременного представления налогоплательщиком расчетов авансовых платежей по налогу (п. 15 того же письма).

Дело по заявлению о взыскании штрафа за непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговых деклараций по НДС направлено на новое рассмотрение. Поскольку принятые по делу судебные акты вынесены с неправильным применением норм материального права и без учета обстоятельств, имеющих существенное

значение для дела (постановление Президиума ВАС РФ от 12.07.2005 № 2769/05).

Отсутствие в налоговом законодательстве конкретного срока подачи ежемесячной налоговой декларации за месяц, предшествующий тому, в котором произошло превышение выручки, исключает возможность привлечения налогоплательщика к ответственности, предусмотренной ст. 119 НК РФ, ввиду отсутствия состава налогового правонарушения. Такие выводы содержат постановления Президиума ВАС РФ: от 19.12.2006 № 6614/06 по делу № А05-17271/05-13 от 19.12.2006 № 6887/06 по делу № А05-17271/05-13.

Дело о взыскании штрафа за несвоевременное представление налоговой декларации по НДС направлено на новое рассмотрение, так как поданная с пропуском установленного срока налоговая декларация не являлась уточненной (постановление ФАС Волго-Вятского округа от 30.03.2007 по делу № А82-15405/2006-15).

Статья 116 НК РФ. Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе. В соответствии с положениями ст. 6.1 НК РФ срок, исчисляемый месяцами, истекает в соответствующие месяц и число последнего месяца срока. Если окончание срока приходится на месяц, в котором нет соответствующего числа, то срок истекает в последний день этого месяца. В случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством РФ выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день.

О сроках постановки на учет. Срок подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе по месту нахождения обособленного подразделения, установленный п. 4 ст. 38 НК РФ, исчисляется не с момента принятия решения о создании обособленного подразделения, а с момента оборудования организацией территориально обособленного стационарного места для осуществления деятельности через свое обособленное подразделение. К такому выводу приходят постановления ФАС Западно-Сибирского округа: от 13.02.2007 № ФО4-210/2007 (31193-А81-3) по делу № А81-3104/2006; от 06.02.2007 № ФО4-8807/2006 (29891-А45-19) по делу № А45-12286/2006-3/310 и постановления других ФАС.

Игровой автомат считается зарегистрированным и подлежит обложению налогом на игорный бизнес с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о его регистрации, а выбывшим – с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации изменений (уменьшения) количества объектов налогообложения, констатирует постановление ФАС Волго-Вятского округа от 07.03.2007 по делу №/2006А.

Статья 118 НК РФ. Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке. Налогоплательщик обязан информировать налоговый орган об открытии или закрытии счета в банке (абзац 2 п. 2 ст. 23 НК РФ), на что отводится 7 дней. В случае нарушения указанного срока наступает ответственность в соответствии со ст. 118 НК РФ. Штраф в таком случае (пять тысяч рублей) предусматривается за каждый факт несообщения сведений.

Налогоплательщик-организация обязан письменно сообщать об открытии (закрытии) счетов в банках, включая открытые обособленным подразделениям, в налоговый орган по месту нахождения налогоплательщика-организации.

Срок, установленный п. 2 ст. 23 НК РФ для представления налогоплательщиком в налоговый орган информации об открытии или закрытии счета, исчисляется с момента открытия или закрытия счета, а не с момента уведомления налогоплательщика банком об открытии или закрытии счета.

Об установлении вины налогоплательщика.

Суд правомерно признал незаконным решение налогового органа о привлечении к налоговой ответственности за нарушение налогоплательщиком установленного НК РФ срока представления в налоговый орган информации о закрытии им счета, исходя отсутствия вины заявителя в совершении вменяемого ему правонарушения, поскольку банк не направлял предпринимателю извещение о закрытии счета в одностороннем порядке. Именно такую правовую оценку изложенным обстоятельствам дает постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 08.0.2007 № А74-2566/06-ФО2-170/07 по делу № А74-2566/06.

Аналогичная оценка подобной ситуации содержится в постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 11.01.2007 № А74-2308/06-ФО2-7144/06-С1 по делу № А74-2308/06.

Статья 120 НК РФ. Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения. Арбитражные суды, применяя ст. 120 НК РФ основываются на том, что составы налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 120 НК РФ и ст. 122 НК РФ недостаточно разграничены между собой; а также на положении п. 2 ст. 108 НК РФ, закрепляющего принцип однократности привлечения лица к ответственности за совершение конкретного правонарушения. В этой связи, рассматривая споры по поводу привлечения организации-налогоплательщика к ответственности за грубое нарушение правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, повлекшее занижение налоговой базы, судам и налоговым органам надлежит руководствоваться тем, что ответственность за указанное нарушение предусмотрена п. 3 ст. 120 НК РФ, то есть ст. 122 НК не применяется. Если же занижение налоговой базы, повлекшее неуплату или неполную уплату сумм налога, наступило по другим основаниям, нежели указаны в п. 3 ст. 120 НК РФ, то организация-налогоплательщик подлежит привлечению к ответственности, предусмотренной ст. 122 НК (за неуплату или неполную уплату налога).

Утрата документов по вине третьих лиц исключает наличие вины в действиях налогоплательщика и освобождает его от ответственности, предусмотренной ст. 120 НК РФ. Налоговая декларация не является документом бухгалтерской отчетности и ошибки и неточности, допущенные в ней, не могут квалифицироваться как налоговое правонарушение, предусмотренное ст. 120 НК.

Определение состава правонарушения, установления вины налогоплательщика. Исключение из декларации по НДС суммы налоговых вычетов не приводит к автоматическому образованию недоимки на ту же сумму и не может быть квалифицировано в качестве не уплаченного или не полностью уплаченного в бюджет налога (постановление Президиума ВАС РФ от 16.01.2007 № А40-57638/05-98-44).

Исчисление сроков давности.

Исчисление срока давности в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных ст. ст. 120 и 122 НК РФ, применяется со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода (постановление Президиума ВАС РФ от 04.10.2005 № 8665/04).

Статья 122 НК РФ. Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора). Сам по себе факт неуплаты налога в установленный срок не составляет достаточного условия для применения ответственности по ст. 122 НК РФ, если налоговым органом не доказана вина налогоплательщика, являющаяся обязательным элементом состава налогового правонарушения (ст. 106 НК РФ).

Неверное указание КБК и (или) статуса лица, осуществляющего налоговый платеж, не образуют задолженность налогоплательщика перед бюджетом. Поскольку в этой ситуации платеж можно идентифицировать по "косвенным" данным и, кроме того, налоговый орган может самостоятельно относить поступившие денежные средства при невозможности однозначного определения платежа. Следовательно, указанная ситуация исключает состав правонарушения, предусмотренного ст. 122 НК РФ.

О недопустимости одновременного применения недостаточно разграниченных между собой составов правонарушений.

В Определении от 18.01.2001 № 6-О по запросу ФАС Восточно-Сибирского округа о проверке конституционности пунктов 1 и 3 ст. 120 и пункта 1 ст. 122 НК РФ Конституционный Суд РФ установил: «С учетом сформулированной в Постановлении от 15 июля 1999 года правовой позиции и выявленного Конституционным судом Российской Федерации конституционно-правового смысла составов налоговых правонарушений положения пунктов 1 и 3 статьи 120 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации не должны применяться одновременно за совершение действий (бездействия), повлекших занижение налогооблагаемой базы и, как результат, неуплату налогов и сборов, что не исключает возможности их применения в отдельности на основе оценки фактических обстоятельств конкретного дела».

Арбитражная практика строго придерживается указанной позиции КС РФ. Сошлемся для примера только на одно постановление (ФАС Волго-Вятского округа от 19.02.2007 № А79-3863/2006): Положения п. 1 и п. 3 ст. 120 и п. 1 ст. 122 НК РФ, определяющие недостаточно разграниченные между собой составы правонарушений, не могут применяться одновременно в качестве основания привлечения к ответственности за совершение одних и тех же неправомерных действий.

Требования к надлежащему описанию (фиксации) правонарушения.

Налоговый орган обратился в арбитражный суд с заявлением о взыскании с АО (налогоплательщика) штрафа, предусмотренного ст. 122 НК РФ. Суд отказал налоговому органу в удовлетворении требования о взыскании с налогоплательщика штрафа. Поскольку в решении о привлечении налогоплательщика к ответственности не были указаны характер и обстоятельства допущенного правонарушения (п. 10 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 № 71).

Определение состава правонарушения, установление вины налогоплательщика.

Не подлежит взысканию штраф, предусмотренный ст. 122 НК РФ, за действия, связанные с невнесением либо неполным внесением авансового платежа какому-либо налогу. Такая рекомендация Президиума ВАС РФ арбитражным судам содержится в п. 16 Информационного письма от 17.03.2003, № 71. Указанная рекомендация основана на толковании положений ст. 52, п. 1 ст. 55, п. 1 ст. 108, п. 1 ст. 122 Налогового кодекса, который является кодифицированным законом прямого действия, обязательным для всех налогоплательщиков и налоговой администрации.

Налогоплательщик, обнаруживший факты не отражения (неполного отражения) сведений в ранее поданной декларации, вправе внести необходимые изменения и дополнения в декларацию того же периода, к которому относятся операции и выплаты по ним, применительно к правилам, содержащимся в ст. 81 НК РФ (постановление Президиума ВАС РФ от 07.06.2005 № 1321/05).

В удовлетворении требования налогового органа о взыскании с ООО штрафа отказано. Поскольку занижение суммы ЕСН, подлежащего уплате, произошло в результате не полной уплаты страховых взносов, что не образует состава правонарушения, предусмотренного ст. 122 НК РФ. Кроме того, доначисленная сумма ЕСН обществом была самостоятельно уплачена до принятия решения о привлечении его к налоговой ответственности (постановление Президиума ВАС РФ № 4336/05 от 01.09.2005).

Пленум ВАС России в п. 26 постановления от 28.02.2001 N 5 разъяснил. При применении положений НК РФ, предусматривающих освобождение налогоплательщика от ответственности в случае самостоятельного обнаружения и исправления им в установленном указанными нормами порядке допущенных при составлении налоговой декларации ошибок (уточненная декларация), судам необходимо исходить из того, что в данном случае речь идет об ответственности, предусмотренной пунктом 3 ст. 120 и ст. 122 НК РФ.

Налогоплательщик освобождается от ответственности по ст. 120 и ст. 122 НК РФ (в соответствии с п. 1 ст. 81 НК РФ) при одном условии. До подачи налоговой декларации он должен уплатить недостающую сумму налога и соответствующие ей пени: постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 13.03.2007 № Ф08-1072/2007-441А по делу № А32-18930/2006-19/296 (и другие).

В случае же, если налогоплательщик не уплатил пеню, достаточно тяжело предвидеть решение суда ввиду противоречивости судебной практики по этому вопросу.

Удовлетворяя требования о признании недействительным решения налогового органа о привлечении к ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ, доначислении акциза, пени, суд исходил из доказанного наличия права общества на налоговый вычет, предусмотренный ст. 183 НК РФ (постановление ФАС Уральского округа от 06.03.2007 № ФО9-1208/07-С2 по делу № А07-21846/06).

Статья 123 НК РФ. Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов. Несвоевременное перечисление налоговым агентом удержанных налогов в бюджет нельзя расценивать как неисполнение обязанности по перечислению налогов. На налогового агента возложена обязанность по удержанию и перечислению налога, но не обязанность по его уплате. В отношении начисления пеней за несвоевременное перечисление налоговым агентом налога, суды указывают, что пени могут начисляться лишь при условии, что налоговым агентом налог был удержан и не перечислен в установленный срок в бюджет. При этом начисление пеней допускается лишь с момента удержания налоговым агентом налога.

Определение состава правонарушения, установления вины налогоплательщика.

НК РФ не предусматривает ответственности за ненадлежащее исполнение налоговым агентом своих обязанностей, в частности за нарушение порядка перечисления удержанного налога на доходы физических лиц (постановление Президиума ВАС РФ № 645/05 от 23.08.2005).

Применение положений международных договоров Российской Федерации.

Условием для применения ответственности по ст. 123 НК РФ является наличие обязанности у налогоплательщика по уплате налога на территории Российской Федерации. То обстоятельство, что иностранные юридические лица, не являясь плательщиками налога на территории Российской Федерации в силу международных соглашений, не образуют в действиях налогового агента состава налогового правонарушения (постановление Президиума ВАС РФ от 06.02.2007 № 13225/06 № А40-48578/05-98-372).

При применении положений международных договоров Российской Федерации об избежании двойного налогообложения иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта организация имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, заверенные компетентным органом соответствующего иностранного государства (постановление Президиума ВАС РФ №990/05 от 28.06.2005).

Статья 126. Непредставление налоговому органу, сведений, необходимых для осуществления налогового контроля. Должностное лицо налогового органа,

проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого лица необходимые (для проверки) документы путем вручения указанному лицу либо его представителю требования о представлении документов (п.1 ст.93 НК). Отказ проверяемого лица от представления запрашиваемых при проведении налоговой проверки документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную ст. 126 НК РФ (п. 4 ст. 93 НК РФ).

В отличие от п. 2 статьи 126 НК РФ, статья 135.1 НК РФ, устанавливает ответственность за непредставление банком справок (выписок) по операциям и счетам в налоговый орган. Исходя из содержания п. 2 ст. 126 НК РФ, субъектом правонарушения, предусмотренного указанной правовой нормой, могут быть только организации, располагающие документами, содержащими сведения о налогоплательщике. Следовательно, налоговый орган не имеет права привлечь индивидуального предпринимателя к налоговой ответственности по п. 2 ст. 126 НК. Ответственность по п. 2 ст. 126 НК РФ наступает в случае, если сведения не представлены в силу запроса налогового органа, а не в силу прямого указания в НК.

В ст. 129.1 НК РФ установлен аналогичный статье 126 НК РФ состав налогового правонарушения – «неправомерное несообщение сведений налоговому органу». Однако в случае отказа проверяемого лица от представления запрашиваемых при проведении налоговой проверки документов или непредставление их в установленные сроки следует применять именно ст. 126 НК. Потому что в ст. 126 НК РФ установлена ответственность за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля.

Определение вины налогоплательщика, состава правонарушения. Обратимся к Информационному письму Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 № 71. Несвоевременное уведомление налогового органа о внесении изменений в учредительные документы влечет взыскание с соответствующей организации штрафа на основании п. 1 ст. 126 НК РФ (п. 19). Санкция, предусмотренная п. 1 ст. 126 НК РФ, не может быть применена за непредставление документа, который, хотя и поименован в нормативном правовом акте как обязательный к представлению, но является приложением к налоговой декларации (налоговому расчету) (п. 20).

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Налоговое правонарушение и нарушение законодательства о налогах и сборах.
- 2 Субъекты налоговой ответственности и административной ответственности в области налогов и сборов.
- 3 Презумпция невиновности по НК РФ и КоАП РФ.
- 4 Определение вины юридического лица в НК РФ и КоАП РФ.
- 5 Ответственность за налоговое правонарушение и административное правонарушение в области налогов и сборов.

Задания для индивидуальной работы

1 Обратившись к тексту Федерального закона от 30.12.2006 № 269-ФЗ, ознакомьтесь с ним. После чего, назовите, какие Законом установлены ограничения в отношении использования расчетных документов, подтверждающих уплату декларированного платежа, а также сведений, содержащихся в этих документах.

2 Установленный с 2007 года порядок взыскания штрафов с налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов (в том числе за неуплату налогов (взносов) и представление отчетности) отличается от ранее действовавшего. При помощи части первой НК РФ опишите (в табличном либо схематичном формате) ныне существующую процедуру наложения и взыскания штрафов.

3 Арбитражная практика неоднократно указывает, что налогоплательщик подлежит привлечению к налоговой ответственности по ст. 122 НК РФ за неуплату или неполную уплату сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия). Используя комментарий к части первой НК РФ, опираясь на материалы арбитражной практики, раскройте содержание термина «другие неправомерные действия (бездействие)» в контексте статьи 122 Налогового кодекса.

Задачи

1 Налоговый орган привлек организацию к ответственности по п. 1 ст. 126 НК РФ.

Свое решение налоговый орган мотивировал тем, что при представлении налоговой декларации по НДС организацией не были приложены копии документов, подтверждающих факт приобретения и оприходования товаров, по которым заявлены налоговые вычеты. Правомерно ли решение налогового органа?

2 Организация привлечена к ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ. В решении налогового органа указано, что на неправомерное принятие к вычету сумм НДС по счетам-фактурам гостиницы, в которой проживал командированный сотрудник. Однако у общества имеются другие документы, подтверждающие реальную уплату сумм налога, но налоговым органом данные документы не были затребованы. Правомерна ли позиция налогового органа?

3 Налоговым органом в марте 2007 года вынесено решение о привлечении к налоговой ответственности по ст. 119 НК РФ нотариуса, занимающегося частной практикой, за непредставление декларации по ЕСН в установленный срок в отношении полученных до 01.01.2006 года доходов.

Между тем, налогоплательщиком представлен расчетный документ об уплате декларированного платежа с отметкой банка согласно Федеральному закону от 30.12.2006 № 269-ФЗ. Правомерно ли указанное решение налогового органа?

4 Налоговый орган взыскал недоимку по НДС, не удержанному, и не перечисленному налоговым агентом с налогового агента.

Неисполнение обязанностей налогового агента влечет применение мер ответственности, предусмотренных ст. 123 НК РФ. Правомерно ли взыскание налоговым органом недоимки по НДС в указанной ситуации?

5 В ООО проведена выездная налоговая проверка по НДС, по результатам которой организация-налогоплательщик привлечена к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ. По мнению налогового органа, организация неправомерно приняла к вычету суммы НДС по счетам-фактурам, выставленным арендодателем по коммунальным услугам. По договору аренды арендатор производит оплату услуг, потребляемых им в связи с эксплуатацией арендуемых объектов недвижимости.

Правомерна ли при таких обстоятельствах позиция налогового органа?

8 Арбитражная практика рассмотрения споров, возникающих из административных правоотношений

План занятия

- 1 Административная юрисдикция налоговых органов
- 2 Отдельные аспекты применения главы 15 КоАП РФ «Административные правонарушения в области финансов, налогов и сборов, рынка ценных бумаг»
- 3 Практика применения статьи 14.5 КоАП РФ
- 4 Отдельные аспекты практики применения статьи 14.16 КоАП РФ
- 5 Отдельные аспекты практики применения статьи 14.25 КоАП РФ
- 6 Порядок пересмотра постановлений и решений по делам об административных правонарушениях

К административным правонарушениям в области финансов, налогов и сборов относятся те, ответственность за совершение которых установлена в ст. ст. 15.1, 15.3-15.9, 15.11 КоАП РФ. Субъектами ответственности за совершение названных административных правонарушений являются должностные лица организаций и граждане, имеющие в соответствии с НК РФ, соответствующие обязательства перед государством. В целом, по своей конструкции административно-налоговые составы правонарушений сопоставимы с составами налоговых правонарушений. Однако подведомственность дел налоговым органам не ограничивается только указанными выше составами административных правонарушений. В ч. 2 ст. 28.3 КоАП РФ имеется дополнительное указание о том, что «протоколы об административных правонарушениях вправе составлять должностные лица федеральных органов исполнительной власти, их учреждений, структурных подразделений и территориальных органов <...> в соответствии с задачами и функциями, возложенными на них федеральными законами либо нормативными правовыми актами Президента Российской Федерации или Правительства Российской Федерации».

Дела об административных правонарушениях разрешаются с учетом обстоятельств, смягчающих и отягчающих административную ответственность (они указаны в статьях 4.2 и 4.3 КоАП РФ); обстоятельств, исключающих производство по делу об административном правонарушении (указаны в ст.

24.5 КоАП РФ). А также принимаются во внимание и иные обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения дела об административном правонарушении.

В случае, когда судебным органом отказано в удовлетворении требования о принуждении лица к выполнению какой-либо обязанности, административный орган не вправе принуждать это лицо к выполнению той же обязанности в административном порядке. (Постановление Президиума ВАС РФ № 4507/05 от 23.08.2005).

Отдельные аспекты, связанные с применением главы 14 КоАП РФ, разъяснены Постановлением Пленума Верховного Суда РФ от 24.10.2006 № 18.

Субъектами правонарушений в области налогов и сборов являются должностные лица организаций и граждане. В соответствии с примечанием к ст. 15.3 КоАП РФ индивидуальные предприниматели не могут быть привлечены к установленной названными выше нормами административной ответственности как должностные лица. Указанное правило относится и к случаям, когда индивидуальный предприниматель, не заключая трудовых договоров для исполнения обязанностей руководителя, главного бухгалтера и иных должностных лиц, сам осуществляет права и обязанности названных должностных лиц.

Решая вопрос о привлечении должностного лица организации к административной ответственности по ст. ст. 15.5, 15.6 и 15.11 КоАП РФ, необходимо руководствоваться положениями пункта 1 ст. 6 и пункта 2 ст. 7 Федерального закона "О бухгалтерском учете" от 21.11.1996 г. N 129-ФЗ, в соответствии с которыми руководитель несет ответственность за надлежащую организацию бухгалтерского учета, а главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) - за ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

При квалификации действий лица по ст. 15.6 и ст. 15.11 КоАП РФ необходимо также принимать во внимание п. 4 ст. 7 Федерального закона от 21.11.1996 г. N 129-ФЗ. Согласно которому в случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

Если ведение бухгалтерского учета в организации производится на основании гражданско-правового договора третьими лицами, которые не представляли сведения, необходимые для осуществления налогового контроля, либо представляли их с нарушением установленного законодательством срока или грубо нарушали правила ведения бухгалтерского учета и представления отчетности, то это обстоятельство не освобождает руководителя организации от административной ответственности, предусмотренной ст. ст. 15.6 и 15.11 КоАП РФ, поскольку в соответствии со ст. ст. 6 и 18 Федерального закона от

21.11.1996 г. N 129-ФЗ именно он несет ответственность за организацию бухгалтерского учета.

Постановлением ФАС Восточно-Сибирского округа от 13.03.2007 № А74-3799/06-Ф02-1166/07 по делу № А74-3799/06 подтверждается правомерность отказа в признании незаконным постановления налогового органа о взыскании штрафа за нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций (ст. 15.1 КоАП РФ). На том основании, что за проверяемый период установлено превышение суммы поступившей денежной наличности над суммой денежной наличности, оприходованной в кассе общества. Статья 14.5 КоАП РФ. Продажа товаров, выполнение работ либо оказание услуг при отсутствии установленной информации либо без применения контрольно-кассовых машин. Уполномоченные должностные лица налоговых органов вправе составлять протоколы об административных правонарушениях и рассматривать дела лишь в части продажи товаров, выполнения работ и оказания услуг без применения контрольно-кассовых машин.

Соблюдение процедуры составления протокола об административном правонарушении и порядка рассмотрения дела.

Несоблюдение указанного требования служит основанием для признания постановления о привлечении к ответственности незаконным. Разъясняют, налоговой администрации, в который раз, арбитражные суды в постановлениях ФАС Дальневосточного округа от 28.03.2007, 21.03.2007 № Ф03-А59/07-2/212 по делу № А59-3507/06-С11; Восточно-Сибирского округа от 12.03.2007 № А33-16989/06-Ф02-1091/07 по делу № А33-16989/06 и во многих других.

Установление вины и определение состава правонарушения.

Небольшая сумма продажи не свидетельствует о малозначительности правонарушения, предусмотренного КоАП РФ за неприменение контрольно-кассовой техники. Такие выводы содержатся в постановлении Президиума ВАС РФ от 17.05.2005 № 391/05; а также в постановлениях ФАС Волго-Вятского округа: от 08.05.2007 по делу № А11-13513/2006-К2-7/524; от 23.04.2007 по делу № А38-2908-14/218-2006 и др. федеральных арбитражных судов.

Есть и противоположный подход, он выражен, например, в арбитражной практике того же суда, который, признав неприменение контрольно-кассовой техники при осуществлении денежных расчетов с населением малозначительным правонарушением, в соответствии со ст. 2.9 КоАП РФ, освободил лицо от административной ответственности (см.: постановление ФАС Волго-Вятского округа от 07.05.2007 по делу № А79-10786/2006).

Неприменение юридическим лицом контрольно-кассовой техники вследствие ненадлежащего исполнения его работником обязанностей не является обстоятельством, освобождающим само юридическое лицо от административной ответственности, - так применена норма закона в постановлении Президиума ВАС РФ от 28.06.2005 № 480/05.

Аналогичная практика по этому вопросу формируется и арбитражными судами округов, например, постановлениями ФАС Поволжского округа от

03.05.2007 по делу № А49-6623/06; ФАС Дальневосточного округа от 04.04.2007, 28.03.2007 № Ф03-А04/07-2/359 по делу № А04-7576/06-1/768 и др.

Более того, отсутствие у юридического лица трудовых отношений с продавцом не освобождает его (юридическое лицо) от административной ответственности, поскольку осуществление расчета без применения ККМ от имени этого юридического лица, состоялось и подтверждается материалами дела. А значит, привлечение последнего к административной ответственности по ст. 14.5 КоАП РФ правомерно. Такой бескомпромиссный вывод содержится в постановлении ФАС Поволжского округа от 17.04.2007 по делу № А55-15392/2006.

При установлении факта применения неисправной контрольно-кассовой техники (отображение на чеке времени, не соответствующему фактическому времени покупки), необходимо проверить, повлияла ли неправильная фиксация времени на эксплуатацию ККТ в фискальном режиме. К такому выводу пришел Президиум ФАС РФ в постановлении от 26.07.2005 № 2858/05.

Поскольку материалами дела не подтверждается факт совершения административного правонарушения, предусмотренного ст. 14.5 КоАП РФ, постановление о привлечении к административной ответственности за неприменение ККМ подлежит отмене.

Иной позиции, нежели, выражена в постановлениях Поволжского округа от 17.04.2007 по делу № А72-9919/06-4/521; Северо-Западного округа от 23.04.2007 по делу № А56-34180/2006; Восточно-Сибирского округа от 28.03.2007 № А33-14364/06-Ф02-1599/07 по делу № А33-13364/06, и многих других, быть не может.

В случае, если предприниматель не уведомлен налоговым органом о снятии с учета используемой им ККМ, вынесение постановления о привлечении его к административной ответственности, предусмотренной ст. 14.5 КоАП РФ, является незаконным в связи с отсутствием вины в совершении административного правонарушения в виде применения ККМ, снятой с учета. Такая позиция, выраженная в постановлении ФАС Дальневосточного округа от 28.03.2007, 21.03.2007 № Ф03-А73/07-2/277 по делу № А73-7402/2006-74АП и законна и справедлива.

Установление места совершения правонарушения.

Предприниматели, осуществляющие деятельность в отдаленных и труднодоступных местностях, перечень которых утвержден органом государственной власти субъекта Российской Федерации, в силу положений пункта 3 ст. 2 Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт», освобождены от обязанности применять ККМ.

Об этом налоговой администрации напоминает постановление ФАС Дальневосточного округа от 11.04.2007 № Ф03-А004-2/462 по делу № А04-7299/06-25/688.

Предприниматель не обязан применять ККТ при осуществлении денежных расчетов с населением, если торговая точка, расположенная в крытой пешеходной зоне рынка, по своим характеристикам не относится к торговым местам, где применение ККТ является обязательным (постановление ФАС Дальневосточного округа от 21.03.2007, 14.03.2007 № Ф03-А59/07-2/342 по делу № А59-3719/06-С15).

Если занимаемое предпринимателем место по своим признакам аналогично киоску, то применение ККТ при осуществлении наличных денежных расчетов в этом помещении обязательно (постановление ФАС Волго-Вятского округа от 19.03.2007 по делу № А79-7847/2006).

Установление вида деятельности, требующего применения ККТ.

Организации и индивидуальные предприниматели вправе осуществлять расчеты без применения ККМ при условии выдачи им соответствующих бланков строгой отчетности в порядке, определенном Правительством РФ.

За неприменение ККМ в случае невыдачи указанных документов соответствующие юридические лица и индивидуальные предприниматели несут ответственность за осуществление наличных денежных расчетов без применения ККМ. Об этом см.: в постановлении ФАС Центрального округа от 23.01.2007 по делу № А09-6606/06-24.

Организации, реализующие путевки за агентское вознаграждение, при осуществлении денежных расчетов с населением обязаны применять ККТ. Указанная правовая установка содержится, например, в постановлениях ФАС Волго-Вятского округа: от 17.04.2007 по делу № А31-7002/2006-15; от 10.05.2007 по делу № А31-7235/2006-19.

Деятельность общества по приему металла от населения не является деятельностью, осуществление которой возможно без применения ККТ (постановление Президиума ВАС РФ от 08.02.2005 № 12126/04).

Статья 14.16 КоАП РФ. Нарушение правил продажи этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, а также пива и напитков, изготавливаемых на его основе. По указанным правонарушениям уполномоченные должностные лица налоговых органов вправе лишь составлять протоколы об административных правонарушениях.

Установление вины и определение состава правонарушения.

Влечет административную ответственность:

- реализация алкогольной продукции в отсутствие справки к грузовой таможенной декларации, а также розничная продажа импортируемой алкогольной продукции в отсутствие акцизных марок, - (постановление ФАС Уральского округа от 23.04.2007 № Ф09-1729/07-С1 по делу № А76-11408/06);

- розничная продажа алкогольной и спиртосодержащей продукции без надлежаще оформленных товаротранспортных документов, удостоверяющих легальность оборота такой продукции, - (постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 01.03.2007 № Ф04-1055/2007 (31931-А67-32) по делу № А67-8274/2006).

Не влечет административную ответственность:

- не подтверждение материалами дела факта нахождения в обороте алкогольной продукции без маркировки федеральными специальными марками, указанной в акте проверки и протоколе об административном правонарушении, - резюмируют постановления ФАС – Восточно-Сибирского округа от 01.03.2007 № А19-22350/06-21-Ф02-903/07-С1 по делу № А19-22350/06-21 и Московского округа от 28.03.2007, 10.04.2007 № КА-А40-67177/06-12-393.

Статья 14.25 КоАП РФ. Нарушение законодательства о государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. Уполномоченные должностные лица налоговых органов вправе составлять протоколы об административных правонарушениях лишь по ч. 3 и ч. 4 ст. 14.25 КоАП РФ.

Установление вины и определение состава правонарушения.

Истечение срока давности привлечения к административной ответственности является безусловным основанием, исключающим производство по делу об административном правонарушении в отношении индивидуального предпринимателя и (или) юридического лица за нарушение законодательства о государственной регистрации, - категоричен, основанный на законе, вывод постановления ФАС Восточно-Сибирского округа от 12.01.2007 № А19-14888/06-35-Ф02-7158/06 по делу № А19-14888/06-35.

Поскольку предпринимателем до отъезда в командировку были сданы документы на регистрацию по новому месту жительства, а по возвращении из нее в налоговый орган был представлен пакет документов о внесении изменений в ЕГРЮЛ, то привлечение к административной ответственности за нарушение срока подачи заявления о внесении изменений в сведения об индивидуальном предпринимателе по поводу перемены места жительства является незаконным. По этому вопросу см.: постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 12.04.2007 № Ф04-2174/2007 (33348-А27-7) по делу № А27-13442/2006-5. Указанный порядок урегулирован главой 30 КоАП РФ, он отличается от порядка обжалования, предусмотренного разделом VII НК РФ.

Вопросы для дискуссионного обсуждения

- 1 Налоговый орган как квазисудебный орган.
- 2 Административно-правовые презумпции.
- 3 Административно-правовой спор.
- 4 Административный процесс.
- 5 Стадии административного процесса.

Задания для индивидуальной работы

1 В ст. 49 Конституции РФ и ст. 1.5 КоАП РФ приводится понятие «презумпции невиновности», закреплено оно и в других российских кодифицированных законах. Но в них ничего не говорится о предоставлении такой же гарантии юридическим лицам, а ведь они могут быть субъектами административной ответственности.

С учетом положений ГК РФ, КоАП РФ в этой части и практики Конституционного Суда РФ, обоснуйте правомерность наличия и действия презумпции невиновности в отношении юридических лиц.

2 С помощью комментария к КоАП РФ, ознакомьтесь с содержанием статей 15.-3 – 15.9, 15.11. Прокомментируйте юридические составы административных правонарушений в области налогов и сборов (по объекту правонарушения; по объективной стороне правонарушения; по субъекту; по субъективной стороне правонарушения).

3 В большинстве случаев (при выполнении определенных условий) организации подпадают под обязательный аудит. Аудиторское заключение вместе с годовым балансом необходимо сдать в налоговую инспекцию. Если этого не сделать, то налоговые органы могут наложить штраф.

Разберитесь, по каким статьям НК РФ и КоАП РФ налоговые органы привлекают к налоговой и административной ответственности, соответственно, организацию-налогоплательщика и должностное лицо указанной организации-налогоплательщика.

Задачи

№ 1 Продавец товаров Лисичкин, арендуя часть торговой площади в гипермаркете, использует для расчета с покупателями единый кассовый центр арендодателя.

Подлежит ли, по вашему мнению, Лисичкин привлечению к административной ответственности по статье 14.5 КоАП РФ за неприменение ККТ? Есть ли арбитражная практика по этому вопросу? Какова позиция ФНС России по этому вопросу, выраженная в письме от 20.02.2007 № ШТ-6-06/132@?

№2 Торговая организация реализует население сборно-разборные садово-огородные парники малой и средней площади от 6,0 до 15 кв. м., применяя при этом контрольно-кассовую технику. В дальнейшем организация намерена оказывать услуги по установке данных сборно-разборных парников на приусадебных и дачных участках у пользователей.

Нужно ли при этом применять контрольно-кассовую технику?

№3 Организация имеет лицензию на продажу алкогольной продукции. Необходимо ли указанной организации получать лицензию на хранение алкогольной продукции для осуществления ее розничной продажи?

№4 В рамках выездной налоговой проверки в организации был осуществлен контроль за соблюдением законодательства РФ в сфере применения ККТ и порядка ведения кассовых операций. На основании проверки выявлено превышение в кассе лимита денежных средств. Был составлен протокол по делу об административном правонарушении, и на организацию наложен штраф по ст. 15.1 КоАП РФ.

Вправе ли налоговые органы осуществлять проверку порядка ведения кассовых операций?

№5 Организация нарушает порядок ведения единой государственной автоматизированной информационной системы учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции.

Какая ответственность за это предусмотрена законодательством?

9 Литература, рекомендуемая для изучения дисциплины

9.1 По всем темам

9.1.1 **Дунаев, П.К.** Презумпция невиновности в практике Конституционного Суда РФ / П.К. Дунаев // Налоговые споры: теория и практика. - 2007. - № 3. – С. 27-31.

9.1.2 **Кулешов, В.А.** Защита налогоплательщиков на начальной стадии налоговой проверки / В.А. Кулешов. – СПб.: Питер, 2001. – 272 с.

9.1.3 **Егоркин, Н.М.** Судебная практика по налоговым спорам: учебное пособие / Н.М. Егоркин. – М.: Проспект, 2004. – 672 с.

9.1.4 **Калинина, Л.И.** Арбитражная практика разрешения экономических споров: учебное пособие / Л.И. Калинина. – Оренбург: ОГУ, 1998. – 95 с.

9.1.5 **Лукаш, Ю.А.** Налоговые споры: с учетом норм Налогового кодекса Российской Федерации / Ю.А. Лукаш. – М.: Книжный Мир, 2001. – 336 с.

9.1.6 **Маслов, А.А.** Применение налогового законодательства по аналогии / А.А. Маслов // Арбитражная практика. Налоговые споры: тематический выпуск. – 2003. – С. 81-82.

9.1.7 **Пепеляев, С.Г.** О практике разрешения налоговых споров в арбитражных судах / С.Г. Пепеляев // Налоги и налогообложение. – 2005. - №1. – С. 8-12.

9.1.8 **Фролов, С.П.** Налоговые споры: практические рекомендации: учебное пособие / С.П. Фролов. - М.: библиотека журнала «Главбух». – 2000. – 144 с.

9.1.9 О полномочиях налоговых и финансовых органов: письмо ФНС России [26.01.2005 № ШС-6-01/58@ (вместе с письмом Минфина России от 14.01.2005 № 03-02-07/2-4)] // Документы и комментарии. – 2005. - № 4.

9.1.10 **Российская Федерация. Законы.** Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: федер. закон [принят Гос. Думой 30 декабря 2001 г. № 159-ФЗ: по состоянию на 22 июня 2007 г.] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. - № 1 (ч. 1). – Ст. 1.

9.1.11 **Российская Федерация. Законы.** Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федер. закон [принят Гос. Думой 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ: по состоянию на 17 мая 2007 г.] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. - № 31. – Ст. 3824.

9.1.12 **Российская Федерация. Законы.** Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): федер. закон [принят Гос. Думой 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ: по состоянию на 17 мая 2007 г.] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. - № 32. – Ст. 3340.

9.1.13 **Российская Федерация. Законы.** Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации: федер. закон [принят Гос. Думой 24 июля 2002 г. № 95-ФЗ: по состоянию на 16 мая 2007 г.] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. - № 30. – Ст. 3012.

9.1.14 **Российская Федерация. Законы.** Об арбитражных судах в Российской Федерации: федер. конституц. закон [принят Гос. Думой 28 апреля 1995 г. № 1-ФЗ: по состоянию на 27 декабря 2005 г., с изм. от 12 июля 2006 г.] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1995. - № 18. – Ст. 1589.

9.1.15 **Российская Федерация. Законы.** О статусе судей в Российской Федерации: федер. закон РФ [принят Гос. Думой 26 июня 1992 г. № 3132-1: по состоянию на 02 марта 2007 г.] // Ведомости СНД и ВС РФ. – 1992. - № 30. – Ст. 1792.

9.2 По теме 1

9.2.1 **Бахтин, В.Л.** Досудебное урегулирование налоговых споров / В.Л. Бахтин // Аудиторские ведомости. – 2006. – № 4. – С. 70-76.

9.2.2 **Брусницын, А.В.** Порядок обжалования и исполнения решений налогового органа / А.В. Брусницын // Российский налоговый курьер. – 2007. - № 09. – С. 52-55.

9.2.3 **Кузнечикова, В.Е.** Право на обжалование в системе категорий налогового процесса / В.Е. Кузнечикова // Финансовое право. – 2004. - № 5. – С. 11-13.

9.2.4 **Минаев, А.Б.** Когда необходимы дополнительные обоснования при налоговом споре / А.Б. Минаев // Налоговый вестник. – 2007. - № 1. – С. 52-63.

9.2.5 Об организации и функционировании системы представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи [Электронный ресурс]: п. 6.14 приказа МНС РФ [10.12.2002 № БГ-3-32/705@ (изм. от 08.08.2003)]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2001. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.2.6 О некоторых вопросах, связанных с вступлением в силу федерального закона от 04.11. 2005 № 137-ФЗ «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации в связи с осуществлении мер по совершенствованию административных процедур урегулирования споров» [Электронный ресурс]: информационное письмо Президиума ВАС РФ [20.02. 2006 № 105]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2007. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.3 По теме 2

9.3.1 **Гапеев, В.Н.** Сущность арбитражной защиты права: автореф. канд. дис. / В.Н. Гапеев. - Ростов-на-Дону: [б.и.], 1971. - 47 с.

9.3.2 **Новикова, А.В.** Доказательство и доказывание по фактам нарушений законодательства о налогах и решений органов власти и должностных лиц / А.В. Новикова // Российская юстиция. – 2003. - № 10. - С. 8-14.

9.3.3 **Уваров, В.Г.** Порядок оспаривания законодательства о налогах и сборах: особенности доказательств и доказывания / В.Г. Уваров // Российский следователь. – 2004. - № 8. – С. 22-28.

9.3.4 **Стелев, Ж.С.** Материальное право и формы его защиты / Ж.С. Стелев // В кн.: Вопросы развития и защиты прав граждан. – Калинин: [б.и.], 1977. - С. 14-15.

9.3.5 Об утверждении регламента арбитражных судов: постановление Пленума ВАС РФ [принято 05.06.1996 № 7 (в ред. от 22.06.2006)] // Вестник ВАС РФ. - 1996. - № 11. – С. 17 – 19.

9.3.6 По делу о проверке конституционности положений федерального законодательства и законодательства субъектов Российской Федерации, регулирующего налогообложение субъектов малого предпринимательства – индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, в связи с жалобами ряда граждан: постановление Конституционного Суда Российской Федерации [19.06.2003 № 11-П] // Сборник законодательства Российской Федерации . – 2003. - № 26. - Ст. 2695.

9.3.7 О повышении эффективности представления интересов государства при рассмотрении судами дел с участием налоговых органов: письмо ФНС России [30.05.2006 № ШС-6-14/550@] // Финансовая газета (Региональный выпуск). – 2006. - № 29.

9.4 По теме 3

9.4.1 **Черных, И.А.** ФНС России и служба судебных приставов: эффект сотрудничества / И.А. Черных // Российский налоговый курьер. – 2007. - № 1-2. – С. 109.

9.4.2 **Ширяева, Т.М.** Обжалование действий (бездействия) судебного пристава-исполнителя как межотраслевой институт гражданского процессуального и арбитражного процессуального права / Т.М. Ширяева // Арбитражный и гражданский процесс. - 2000. - № 12. – С. 18-22; 2007. - № 1 и 2. – С. 9-12; 18-24.

9.4.3 **Российская Федерация. Законы.** Об исполнительном производстве: федер. закон [принят Гос. Думой 21.07.1997 № 119-ФЗ: по состоянию на 26.06.2007] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1997. - № 30. – Ст. 3591.

9.4.4 **Российская Федерация. Законы.** О судебных приставах: федер. закон: [принят Гос. Думой 21.07.1997 № 118-ФЗ: по состоянию на 03.03.2007] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1997. - № 30. - Ст. 3590.

9.4.5 Об утверждении порядка взаимодействия налоговых органов Российской Федерации и служб судебных приставов органов юстиции субъектов Российской Федерации по принудительному исполнению постановлений налоговых органов и иных исполнительных документов [Электронный ресурс]: приказ МНС России и Минюста России: [принят 25.07. 2000 № БГ-3-10/265/215]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2003. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.4.6 Об утверждении методических рекомендаций по организации взаимодействия налоговых органов Российской Федерации и службы судебных приставов министерства юстиции Российской Федерации при исполнении постановлений налоговых органов о взыскании налога (сбора), а также пени за счет имущества налогоплательщика-организации или налогового агента-организации [Электронный ресурс]: приказ Минюста России и МНС России: [принят 13.11. 2003 № 289; № БГ-3-29/619]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2003. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.4.7 О некоторых вопросах, касающихся исполнения постановлений по делам об административных правонарушениях: информационное письмо Президиума ВАС РФ [24.10. 2006 № 115]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.4.8 О некоторых вопросах практики применения арбитражными судами статьи 319, 320 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации: информационное письмо Президиума ВАС РФ [26.09. 2006 № 14]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.4.9 Обзор практики рассмотрения дел, связанных с исполнением судебными приставами-исполнителями судебных актов арбитражных судов: информационное письмо Президиума ВАС РФ [21.06. 2004 № 77]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2005. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5 По теме 4

9.5.1 **Вылкова, Е.С.** Арбитражная практика по налогу на прибыль / Е.С. Вылкова // Налоговый вестник. – 2004. - № 8. – С. 175-181.

9.5.2 **Митрохина, Р.Н.** О налоге на прибыль / Р.Н. Митрохина, А.А. Назаров // Налоговый вестник. – 2007. - № 4. – С. 16-23; № 5. – С. 20-28.

9.5.3 **Цибизова, О.Ф.** О налоге на добавленную стоимость. / О.Ф. Цибизова, Е.С. Лобачева, М.Н. Хромова // Налоговый вестник. – 2007. - № 1. – С. 64-69; № 7. – С. 16-20.

9.5.4 **Минаев, Б.А.** Новый взгляд на некоторые проблемы и исчисление налога на добавленную стоимость / Б.А. Минаев // Налоговый вестник. – 2007. - № 2. – С. 39-49.

9.5.5 **Цибизова, О.Ф.** О налоге на добавленную стоимость. / О.Ф. Цибизова, З.А. Чехардина, М.Н. Хромова // Налоговый вестник. – 2007. - № 2. – С. 50-53.

9.5.6 **Романова, Р.В.** Практика применения ЕСН / Р.В. Романова // Бухгалтерский учет. – 2006. - № 4. – С. 22-29.

9.5.7 **Дорошенко, Е.В.** О едином социальном налоге. / Е.В. Дорошенко // Налоговый вестник. – 2007. - № 2. – С. 74-78.

9.5.8 **Андреев, И. М.** Практика применения единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. / И.М. Андреев // Налоговый вестник. – 2007. - № 4. – С. 67-76; № 6. – С. 110-114.

9.5.9 **Воронова, Т.В.** О налоге на доходы физических лиц. / Т.В. Воронова // Налоговый вестник. – 2007. - № 1. – С. 77-81; № 2.- С. 68-73; № 2. – С. – 68-73; № 3. – С. 36-41; № 4. – С. 40-45; № 5. – С. 49-56; № 7. – С. 54-60; № 9. – С. 67-71.

9.5.10 **Грызлова, Е.В.** О налоге на добычу полезных ископаемых. / Е.В. Грызлова // Налоговый вестник. – 2007. - № 6. – С. 92-95; № 7. – С. 64-66; № 9. – С. 86-88.

9.5.11 **Золоторева, И.К.** Сборы за пользование объектами водных биологических ресурсов / И.К. Золоторева // Налоговый вестник. – 2007. - № 7. – С. 67-71.

9.5.12 **Трофимова, Н.Г.** О земельном налоге. / Н.Г. Трофимова // Налоговый вестник. – 2007. - № 5. – С. 80 - 97; № 6. – С. 96-100.

9.5.13 **Хритинина, О.В.** Новые правила исчисления налога на имущество / О.В. Хритинина // Российский налоговый курьер. – 2007. - № 19. – С. 36-40.

9.5.14 **Российская Федерация. Законы.** Об общих принципах местного самоуправления в Российской Федерации: федер. закон: [принят Гос. Думой 06.10.2003 № 131-ФЗ: по состоянию на 15.06.2007] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2003. - № 40. - Ст. 3822.

9.5.15 По делу о проверке конституционности отдельных положений Федерального закона «О связи» в связи с запросом Думы Корякского автономного округа: постановление Конституционного Суда Российской Федерации: [принято 28.02.2006 № 2-П] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2006. - № 11. - Ст. 1230.

9.5.16 По жалобе гражданки Шуклиной Людмилы Викторовны на нарушение ее конституционных прав положением пункта 1 статьи 3 Закона Магаданской области «О введении в действие на территории Магаданской области единого налога вмененный доход для определенных видов деятельности» [Электронный ресурс]: определение Конституционного Суда Российской Федерации [принято 10.07.2003 № 2-342-О]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5.17 О порядке предоставления имущественного налогового вычета [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 28.02.2006 № 04-2-03/45@: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5.18 О порядке установления и введения в действие местных налогов [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 10.08.2005 № ГВ-6-21/670@: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5.19 О налогах на имущество физических лиц [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 28.07.2005 № 21-5-07/248от: справочная правовая система КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5.20 О транспортном налоге [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 22.02.2006 № ГВ-6-21/193@ (вместе с письмом Минфина РФ от 13.02.2006 № 03-06-04-02/02): справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5.21 О налогоплательщиках водного налога [Электронный ресурс]: письмо ФНС РФ от 14.06.2005 № ГВ-6-21/485@ (вместе с письмом Минфина России от 24.02.2005 № 03-0703-02/9): справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5.22 Об уплате НДС [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 17.03.2006 № 04-1-02/152@: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5.23 О налоге на доходы физических лиц [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 07.09.2006 № 04-1-01/488: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.5.24 О налоге на имущество организаций и земельном налоге [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 19.09.2006 № ММ-6-21/937@ (вместе с письмами Минфина России от 17.08.2006 № 03-06-02-02/112, от 15.08.2006 № 03-06-02-02/111): справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.6 По теме 5

9.6.1 **Петров, В.В.** Бухгалтерская отчетность организации / В.В. Петров // приложение к ж. Налоговые споры. – 2005. - № 2. - С. 374-418.

9.6.2 **Мухин, М. С.** Ответственность за непредставление налоговой декларации / М.С. Мухин // БИНО: бюджетные учреждения. – 2004. - № 5. - С. 23-27.

9.6.3 **Короткова, Л.А.** Судебно-арбитражная практика / Л.А. Короткова // Налоговый вестник. – 2004. - № 12. – С. 166-169.

9.6.4 **Тараканов, С.А.** Налоговый контроль: истребование необходимых документов и информации / С.А. Тараканов // Российский налоговый курьер. – 2007. - № 10. – С. 44-49.

9.6.5 **Муратова, Д.И.** Инспекция отменила вычет и уменьшила расходы. Возражаем / Д.И. Муратова // Двойная запись. – 2007. - № 3. – С. 065-068.

9.6.6 **Артельных, И. В.** Грозит ли вам выездная налоговая проверка: оцениваем риски / И.В. Артельных // Российский налоговый курьер. – 2007. - № 18. – С. 46-50.

9.6.7 **Казиминова, К.Л.** Переплата налога: возвращаем по новому / К.Л.

Казимилова // Двойная запись. – 2007. - № 1. - С. 042-048.

9.6.8 **Томчук, О.Р.** Шесть примеров успешной тактики защиты от неудобных свидетельских показаний / О.Р. Томчук // Двойная запись. – 2007. - № 5. – С. 045-049.

9.6.9 **Беляков, С.Н.** Налог на прибыль: кому нужно готовиться к выездной проверке / С.Н. Беляков // Двойная запись. – 2007. - № 2. – С. 017-025.

9.6.10 **Лермонтов, Ю.А.** Камеральная проверка: арбитражная практика / Ю.А. Лермонтов // Аудит и налогообложение. – 2005. - № 3. – С. 34-38.

9.6.11 **Российская Федерация. Законы.** Об обжаловании в суд действий и решений, нарушающих права и свободы граждан: закон РФ: [принят Гос. Думой 27.04.1993 № 4866-1 по состоянию на 14.12.1995] // Ведомости СНД и ВС РФ. – 1993. - № 19. - Ст. 685.

9.6.12 Типовой регламент взаимодействия федеральных органов исполнительной власти: постановление Правительства Российской Федерации: [принято 19.01.2005г. № 30] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2005. - № 4. - Ст. 305.

9.6.13 О компетенции налоговых органов в работе по разъяснению налогового законодательства [Электронный ресурс]: письмо Минфина России от 21.09.2004 № 03-02-07/39: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2005. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.6.14 О направлении методических указаний по проведению комплексных выездных налоговых проверок налогоплательщиков – организаций (налоговых агентов, плательщиков сборов), в состав которых входят филиалы (представительства) и иные обособленные подразделения [Электронный ресурс]: письмо МНС России от 07.05.2001 № АС-6-16/369@: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2005. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.6.15 Об участии милиции в налоговых проверках [Электронный ресурс]: письмо Минфина России от 07.06.2006 № 03-02-07/1-14: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.6.16 Об участии органов внутренних дел в мероприятиях налогового контроля [Электронный ресурс]: письмо Минфина России от 07.06.2006 № 03-02-07/1-14: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.7 По теме 6

9.7.1 **Божко, С.В.** Развитие признаков нормативного правового акта в современной правотворческой практике / С.В. Божко // Журнал российского права. – 2004. - № 2. - С. 31-36.

9.7.2 **Гудым, М.В.** Оспаривание ненормативных актов, действий должностных лиц налоговых органов, как способ защиты нарушенного права / М.В. Гудым // Налоги и налогообложение. – 2006. - № 1. – С. 50-53.

9.7.3 **Гришин, С.С.** Правовые проблемы рассмотрения арбитражным судом ходатайств налогоплательщиков / С.С. Гришин // *Налоги и налогообложение*. – 2004. - № 1. – С. 33-37.

9.7.4 Положение о порядке обращения со служебной информацией ограниченного распространения в федеральных органах исполнительной власти: постановление Правительства Российской Федерации: [принято 03.11.1994 г. N 1233] // *Собрание законодательства Российской Федерации*, 2005. - № 30 (ч. II). - Ст. 3165.

9.7.5 О Типовой инструкции по делопроизводству в федеральных органах исполнительной власти: приказ Министерства культуры и массовых коммуникаций РФ: [принят 08.11.2005 г. № 536] // *Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти*. – 2006. - № 10. – С. 15-17.

9.7.6 О некоторых вопросах, возникающих в судебной практике при рассмотрении судами дел об оспаривании нормативных актов [Электронный ресурс]: информационное письмо Президиума ВАС РФ от 13.08.2004 № 80: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2005. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.7.7 О направлении постановления Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 03.07.2006 № ШС6-14-668@ (вместе с постановлением Президиума ВАС РФ от 22.03.2006 № 15000/05): справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2007. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.7.8 О списании безнадежных долгов [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 27.12.2005 № 02-1-08/265@: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.8 По теме 7

9.8.1 **Ермилова, Н.Г.** Налоговые правонарушения: действительные и мнимые / Н.Г. Ермилова // *БИНО: бюджетные учреждения*. – 2004. - № 5. – С. 28-33.

9.8.2 **Мухин, М.С.** Ответственность за непредставление налоговой декларации / М.С. Мухин // *БИНО: бюджетные учреждения*. – 2004. - №5. – С. 23-27.

9.8.3 **Парфенова, Г.Ч.** Налоговые споры с банками по операциям с дисконтными векселями / Г.Ч. Парфенова // *Бухгалтерский учет и налоги*. – 2004. - № 6. – С. 84-89.

9.8.4 **Екимова, М.П.** Письма счастья: как правильно отправить декларацию по почте / М.П. Екимова // *Двойная запись*. – 2007. - № 1. – С. 076-077.

9.8.5 **Тараканов, С.А.** Правила оформления и рассмотрения дел о налоговых правонарушениях / С.А. Тараканов // *Российский налоговый курьер*. – 2007. - № 17. – С. 62-68.

9.8.6 **Вылкова, Е.С.** Какой будет арбитражная практика по налогу на прибыль / Е.С. Вылкова, Е.Б. Наговицына // *Главбух*. – 2006. - № 4. – С. 21-25.

9.8.7 **Семушкин, В.С.** О допустимости доказательств по спорам, связанным с уплатой НДС / В.С. Семушкин // Налоговые споры: теория и практика. – 2004. - № 7. – С. 37-38.

9.8.8 Об утверждении форм и документов, используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах [Электронный ресурс]: приказ ФНС РФ: [принят 31.05.2007 № ММ-3-06/338@]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2007. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.8.9 Об утверждении форм документов, применяемых при проведении и оформлении налоговых проверок; оснований и порядка продления срока проведения выездной налоговой проверки; порядка взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов; требований к составлению акта налоговой проверки: приказ ФНС РФ: [принят 25.12.2006 № САЭ-3-06/892@] // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2007. - № 13. – С. 10-11.

9.8.10 О применении норм НК РФ об ответственности за неуплату налога по статье 122 НК РФ к плательщикам, переведенным на специальные налоговые режимы налогообложения: письмо ФНС России от 09.04.2004 № 27-0-10/99 // Экономика и жизнь. – 2004. - № 19. – С. 26-28.

9.8.11 О направлении для анализа и использования в работе документов [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 28.07.2006 № ВЕ-6-04/742@ (вместе с Решением Арбитражного суда Удмуртской Республики от 11.03.2005 № А-71-609/04-А-19, Постановлением апелляционной инстанции Арбитражного суда Удмуртской Республики от 01.06.2005 № А71-6009-А71, Постановлением Федерального арбитражного суда Уральского округа от 22.09.2005 № Ф09-4201/05-С2, Решением Дзержинского районного суда г. Перми от 18.01.2006 № 2-350-2006, Определением Судебной коллегии по гражданским делам Пермского областного суда от 20.04.2006 № 33-1771): справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.9 По теме 8

9.9.1 **Зеленцов, А.Б.** О предмете административно-правового спора / А.Б. Зеленцов, Ф.Ф. Яхин // Юрист. – 2003. - № 11. – С. 21-28.

9.9.2 **Микаелян, К.Р.** Не используйте агентскую схему неприменения ККМ / К.Р. Микаелян // Двойная запись. – 2007. - № 3. – С. 039-041.

9.9.3 **Епифанов, А.Ж.** Чего и как добиваются мобильные группы по проверке ККМ / А.Ж. Епифанов // Двойная запись. – 2007. - № 3. – С. 043-047.

9.9.4 **Архипенко, Т. В.** Соотношение налоговой и административной ответственности / Т.В. Архипенко // Финансовое право. – 2004. - № 5. – С. 37-40.

9.9.5 **Трунин, И.В.** Система регистрации плательщиков НДС станет действенным инструментом налогового контроля / И.В. Трунин // Российский налоговый курьер. – 2007. - № 10. – С. 11-15.

9.9.6 **Кравченко, Н.М.** Проблема административной ответственности за налоговые правонарушения юридических и физических лиц / Н.М. Кравченко // Администратор суда. – 2006. - № 2. – С. 8-13.

9.9.7 **Российская Федерация. Законы.** О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции: федер. закон: [принят Гос. Думой 22.11.1995 № 181-ФЗ: по состоянию на 01.12.2007] // Собрание законодательства Российской Федерации. - 1995. - № 48. - Ст. 4553.

9.9.8 **Российская Федерация. Законы.** О лицензировании отдельных видов деятельности: федер. закон: [принят 08.08.2001 № 128-ФЗ: по состоянию на 05.02.2007] // Собрание законодательства Российской Федерации. - 2001. - № 33 (ч. I). - Ст. 3430.

9.9.9 **Российская Федерация. Законы.** О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации: федер. закон: [принят 29.12.2006 № 244-ФЗ] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2007. - № 1 (ч. I). - Ст. 7.

9.9.10 **Российская Федерация. Законы.** О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля (надзора): федер. закон: [принят 08.08.2001 № 134-ФЗ: по состоянию на 31.12.2005] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2001. - № 33 (ч. 1). - Ст.3436.

9.9.11 О совершенствовании процедур государственной регистрации и постановки на учет юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: постановление Правительства РФ [принято 26.02.2004 № 110] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2004. - № 10. - Ст. 864.

9.9.12 Об организации лицензирования отдельных видов деятельности: постановление Правительства РФ [принято 26.01.2006 № 45: по состоянию на 05.05.2007] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2006. - № 6. - Ст. 700.

9.9.13 Об утверждении Положения по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением и перечня отдельных категорий предприятий (в том числе физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в случае осуществления ими торговых операций или оказания услуг), организаций и учреждений, которые в силу специфики своей деятельности либо особенностей местонахождения могут осуществлять денежные расчеты с населением без применения контрольно-кассовых машин: постановление Правительства РФ [принято 30.07.1993 № 745: по состоянию на 08.08.2003] // Собрание актов Президента и Правительства РФ. – 1993. - № 32. - Ст. 3017.

9.9.14 О некоторых вопросах, возникших в судебной практике при рассмотрении дел об административных правонарушениях [Электронный ресурс]: постановление Пленума ВАС РФ от 02.06.2004 № 10: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2005. - 1 электрон. опт. диск

(CD-ROM).

9.9.15 О некоторых вопросах практики применения административной ответственности, предусмотренной статьей 14.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях за неприменение контрольно-кассовых машин [Электронный ресурс]: постановление Пленума ВАС РФ [принято 31.07.2003 № 16]: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2004. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.9.16 О некоторых особенностях, связанных с применением статьи 21.1 Федерального закона «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» [Электронный ресурс]: информационное письмо Президиума ВАС РФ от 17.01.2006 № 100: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.9.17 О привлечении к административной ответственности граждан за неприменение ККТ: письмо ФНС России от 19.10.2005 № 06-9-09/28 // Документы и комментарии. – 2005. - № 22. – С. 17-18.

9.9.18 О применении дисквалификации в качестве санкции за нарушение законодательства о государственной регистрации [Электронный ресурс]: письмо ФНС России от 13.09.2005 № ЧД-66-09/761@: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.9.19 О практике рассмотрения судами дел в области производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции [Электронный ресурс]: письмо МНС России от 30.04.2004 № 14-2-03/2023: по состоянию на 17.05.2004: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

9.9.20 О неоприходовании (не полном оприходовании) в кассу денежной наличности [Электронный ресурс]: письмо МНС России от 12.10.2004 № 14-1-04/417@: справочная правовая система «КонсультантПлюс». - [Б.м.], 2006. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).