

ФЕДЕРАЛЬНАЯ СЛУЖБА ИСПОЛНЕНИЯ НАКАЗАНИЙ
Федеральное казенное образовательное учреждение высшего образования
«Самарский юридический институт Федеральной службы исполнения наказаний»

Факультет внебюджетной подготовки
Кафедра профессиональных дисциплин

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Тема: **Правовое регулирование досудебного урегулирования
налоговых споров**

Выполнил:
студент 172-ОС группы 5 курса
Будяшкин Никита Александрович

Научный руководитель:
Кандидат юридических наук, доцент
Прасковьян Дмитрий Александрович

Рецензент:
Начальник ОУУП и ПДН № 4
Управления МВД России по
г. Самара Майор полиции
Колокольцев Андрей Алексеевич

Решение заведующего кафедрой о допуске к защите

Горюхиной 

Дата защиты: 28.06.2022

Оценка 3 (удов.)

Самара
2022

Оглавление

Введение	3
ГЛАВА 1. ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НАЛОГОВОГО СПОРА.	7
1.1. Понятие и природа налогового спора	7
1.2. Классификация налоговых споров	17
ГЛАВА 2. ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ КОНСТРУКЦИЯ ДОСУДЕБНОГО УРЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ	23
2.1. Права и обязанности участников спора	23
2.2. Процедура досудебного урегулирования налоговых споров.....	41
Заключение	54
Библиографический список	59
Приложения	64

Введение

Актуальность темы. К сожалению, в деятельности налоговых органов сохраняется и ярко выраженная фискальная тенденция. Применение налогоплательщиком оптимизационных схем с целью уменьшения суммы налогов, уплачиваемых в бюджет, также не вызывает одобрения со стороны контролирующих органов и порождает конфликтные ситуации. Эти обстоятельства, по мнению многих исследователей, служат причинами возникновения налоговых споров, являющихся по своей природе делами, возникающими из публично-правовых отношений.

В последнее время возрастает интерес к дискуссионным проблемам, связанным с досудебным порядком разрешения налоговых споров. Внесудебные и досудебные процедуры имеют своей основной целью нахождение приемлемых для сторон путей и условий ликвидации экономических конфликтов без обращения в суд. С недавнего времени наблюдается тенденция к расширению способов урегулирования споров, вследствие чего досудебный порядок претерпевает определённую трансформацию и нуждается в исследовании и конкретизации. Федеральный закон от 02.07.2013 г. №153ФЗ, вступивший в силу с 1 января 2014 года, предусматривает введение обязательного досудебного порядка обжалования решений, всех действий или бездействия налоговых органов и их должностных лиц в вышестоящий налоговый орган порядке подчинения.

Это открывает новые возможности для развития альтернативных методов разрешения конфликтов в налоговой сфере. В настоящее время примирительные способы при разрешении налоговых споров в Российской Федерации не используются в полной мере. Главная причина проста: до последнего времени такой подход к административным спорам считался недопустимым, и, соответственно, законодательство не предусматривало применение альтернативных форм разрешения подобных споров.

Некоторые особенности альтернативных досудебных процедур

урегулирования споров можно рассматривать как преимущества в сравнении, как с судебным разбирательством, так и с существующим порядком рассмотрения жалоб налогоплательщика в досудебном порядке в исполнительном органе государственной власти. Так, например, медиация представляет собой не просто примирительную процедуру, а один из альтернативных способов разрешения спора, ориентированный на преодоление конфликта и достижение консенсуальных решений. В то же время, установление новых досудебных процедур должно осуществляться обдуманно, на основе тщательных теоретических изысканий. Для этого необходимы всесторонние глубокие научные исследования досудебного порядка урегулирования споров.

Изучение существующего порядка урегулирования налоговых споров в досудебном порядке способствует теоретическому обоснованию необходимости введения в российскую правовую систему альтернативных методов разрешения налоговых споров.

Вышеуказанные обстоятельства обуславливают актуальность темы выпускной квалификационной работы.

Степень разработанности темы. Дискуссионная проблематика вопросов досудебного разрешения налоговых споров освещается в работах множества авторов в области как финансового, так и налогового права. Относительно возможности введения дополнительных механизмов разрешения спора в сфере налоговых правоотношений сложилось две противоположные позиции: одна отвергающая возможность использования примирительных процедур по административным делам (Р. Ю. Банников, И.А. Хаванова).

Другая пропагандирующая их применение в административной юрисдикции (Т.В. Колесниченко, Д.А. Шинкарьок А.С. Жильцов, К. Соловьев). Отдельные вопросы досудебного урегулирования налоговых споров освещены в работах А.П. Вершинина и Л.А. Баталовой, Г.В. Петровой, И.В. Цветкова диссертационных исследованиях А.А. Остроумова, Ю.М. Савченко.

Объектом исследования являются правоотношения, складывающиеся в процессе досудебного урегулирования налоговых споров.

Предметом исследования являются основные положения теории производства по досудебному урегулированию налоговых споров, а также российское налоговое и арбитражное процессуальное законодательство и практика его применения при производстве по досудебному урегулированию налоговых споров.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение особенностей правового регулирования досудебного урегулирования налоговых споров.

Для достижения указанной цели необходимо решить следующие **задачи:**

- определить понятие и признаки налогового спора;
- провести классификацию налоговых споров;
- определить субъектный состав досудебного урегулирования налоговых споров;
- провести анализ порядка досудебного урегулирования налоговых споров;
- разработать научно обоснованные рекомендации и практические предложения по совершенствованию налогового законодательства, регламентирующего досудебное урегулирование налоговых споров.

Теоретическая база исследования и степень научной разработанности темы:

Демин А.В., Елисейкий П.Ф., Зеленцов А.Б., Крохин Ю.А., Кудрявцев В.Н., Ларина Н.В., Матиевский М.Д., Миронова С.М.

и др.

Структура:

дипломной работы определена ее целью и задачами, а так же состоит из введения, двух глав, заключения, библиографического списка и приложения. В первой главе дана финансово-правовая характеристика

налоговых споров и механизма их разрешения. Во второй главе изучены особенности процедуры досудебного урегулирования налоговых споров.

ГЛАВА 1. ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НАЛОГОВОГО СПОРА

1.1 Понятие и природа налогового спора

Реализация финансово-правовых норм (разновидностью которых являются налогово-правовые нормы) сопровождается огромным количеством юридических конфликтов, вызванных различными причинами. Одной из разновидностей таких юридических конфликтов являются налоговые споры.

Следует согласиться с мнением, высказываемым в литературе, что без решения теоретических проблем налогового спора невозможно определить пути развития общественно-правового института, направления совершенствования законодательных норм, регулирующих круг общественных отношений¹. В процессе исследования важно определить не только отраслевую принадлежность, но также место налогового спора в юридической терминологии. В связи с этим понятие «налоговый спор» должно быть исследовано как межотраслевое и комплексное по своей сути явление². В целом, учитывая, что в основе любого налогового спора лежит конфликт, следует согласиться с точкой зрения В.Н. Кудрявцева, что какие бы конкретные причины ни лежали в основе поведения противоборствующих сторон, в конечном счете они упираются в их интересы, которые в случае конфликта оказываются несовместимыми или противоположными³. Для того чтобы как можно более полно раскрыть понятие «налоговый спор», необходимо рассмотреть его соотношение с понятием «юридический конфликт».

¹ приказ ФНС России № ММВ-7-9/78@ от 13.02.2013 // СПС «КонсультантПлюс». – 2013

² Соотношение публичного и частного права в налоговых спорах // Налоговые споры: теория и практика. 2005. № 1

³ Монография / Отв. ред. В.Н. Кудрявцев. М., 1995.

Представляется обоснованным мнение В.Н. Кудрявцева, который рассматривает юридический конфликт как противоборство субъектов права в связи с применением, нарушением и толкованием правовых норм⁴. Интересы противостоящих сторон и мотивы их поведения в таком конфликте определяются смыслом и значением правовых норм, от которых прямо зависят действия участников. Подобный конфликт начинается и заканчивается с использованием юридических средств и процедур. С точки зрения конфликтологии спор – это одна из стадий развития конфликта, а с правовой точки зрения – одна из стадий юридического конфликта.

Таким образом, если говорить о соотношении понятий «конфликт» и «спор», то «конфликт» – более широкое понятие, чем «спор».

При этом следует исходить из того, что в основе любого спора лежит конфликт, но не в любом конфликте присутствует спор в его юридическом смысле. В юридическом конфликте спор так или иначе связан с материальным правоотношением сторон.

Д.Б. Орахелашвили указывает, что именно на стадии развития регулятивного правоотношения, измененного под воздействием противоправного поведения какого-либо из субъектов правоотношения, формируется понятие спора как правовой категории⁵.

В литературе отмечается, что спор связывает качество нарушенных материальных правоотношений, охранительное материальное правоотношение и процедуру, возникающую в связи с обращением субъекта права в определенной форме к юрисдикционному органу, деятельность которого направлена на защиту существующего субъективного права⁶.

Нам представляется более обоснованной точка зрения Е.А. Серебряковой о том, что не стоит отождествлять понятие спора о праве с процедурой разрешения спора, представляющей собой определенно

⁴ Юридическая конфликтология // Вестник РАН. 1997. Т. 67. № 2.

⁵ Дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004.

⁶ Дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004.

процессуальное правоотношение, участниками которого являются субъекты спорного материально-правового отношения, обладающие процессуальными правами и обязанностями по отношению к юрисдикционному органу⁷.

Исследование понятия «спор о праве» и его соотношения с юридическим конфликтом приводит к выводу, что специфика спора обусловлена характером материального правоотношения, в рамках которого он возникает. Прежде чем перейти к рассмотрению налогового спора с этих позиций, рассмотрим особенности административно-правовых споров как наиболее близких к ним по своему содержанию. Связи административного и налогового спора посвящены исследования ряда авторов⁸. При определении понятия административно-правового спора применяются два подхода – формальный и материальный.

При этом следует согласиться с точкой зрения А.Б. Зеленцова о том, что разграничение формального и материального критериев при определении административного спора не раскрывает его юридической природы и механизма возникновения: представляет ли он собой материально-правовое явление, либо он не существует вовсе, пока не заявлен в установленном порядке в компетентный орган и не стал предметом рассмотрения в определенной процессуальной форме⁹.

В науке административного права представлены две диаметрально противоположные концепции спора о праве: в материальном смысле, с одной стороны, а с другой – процессуальная теория спора о праве. «Материальная» концепция исходит из объективной стороны спора о праве как правовом конфликте.

В основе данной концепции лежит интерпретация правового спора как препятствия к осуществлению права в материально-правовом

⁷ Серебрякова Е.А. Правовые аспекты рассмотрения споров по вопросам социального обеспечения

⁸ Соотношение публичного и частного права в налоговых спорах // Налоговые споры: теория и практика. 2005. № 1

⁹ Административная юстиция. М., 1997

отношении, в результате чего он сводится к сопротивлению, помехам, самому этому спорному правоотношению и в определенной мере к правонарушению¹⁰.

«Процессуальная» концепция базируется на субъективной оценке самого факта конфликтной ситуации, на юридически значимой форме выражения этой оценки и, следовательно, на субъективной стороне спора о праве как разновидности юридического конфликта. Она связывает возникновение спора о праве лишь с моментом обращения в суд или иной юрисдикционный орган в определенном порядке, регламентированном законом, и отрицает возможность административного спора вне процессуальных отношений¹¹.

Следует согласиться с точкой зрения П.Ф. Елисейкина, что такой подход приводит в конечном итоге к слиянию в единое целое спора о праве с процессом его рассмотрения и разрешения, с деятельностью по осуществлению правосудия¹².

А.Б. Зеленцов называет три основных направления разработки подходов, способных преодолеть ограниченность указанных концепций: «дуалистическое», «предпроцессуальное», «конфликтное»¹³.

По мнению А.Б. Зеленцова, наибольшей эвристической ценностью обладает «конфликтный» подход, позволяющий интерпретировать административный спор как разновидность юридического конфликта. «Конфликтный» подход, по выражению Н.Ю. Хаманевой, оказывается плодотворным, в частности, для раскрытия динамики административно-

¹⁰ Спор о праве как общественное отношение // Вопросы эффективности судебной защиты субъективных прав. Свердловск, 1978.

¹¹ Правовая наука и реформа юридического образования. Воронеж, 1996. Вып. 6.

¹² Процессуальное понимание спора о праве и его критика // Проблемы защиты субъективных прав и советское гражданское судопроизводство. Ярославль, 1981.

¹³ Административная юстиция. М., 1997.

правового спора, дает методологические основания для выявления различных его форм¹⁴. В качестве таких форм можно выделить:

а) квазюридическую – неурегулированный процедурно-правовыми нормами фактический спор, в котором субъекты либо мотивация их поведения, либо предмет конфликта обладают правовыми признаками;

б) процедурную, возникающую, с одной стороны, с юридически значимым заявлением несогласия с административным актом (действием) самому автору акта, а с другой – с заявлением претензии к должностному лицу или органу управления в связи с неправомерностью их действий (решений) в вышестоящую инстанцию (в этом случае говорится об упрощенной форме спора о праве административном¹⁵);

в) тяжebную – возникающую с заявлением жалобы или административного иска, когда стороны административно-правового конфликта доказывают свою правоту перед судом¹⁶. Как и административно-правовой, налоговый спор имеет место в рамках правоотношения, характеризующегося как властеотношение и возникающего в связи с управленческой деятельностью уполномоченного органа по осуществлению исполнительно-распорядительных функций. В связи с этим приведенные подходы к раскрытию понятия «административно-правовой спор» в равной мере, за теми или иными исключениями, применимы и при изучении понятия «налоговый спор». В научной литературе последних лет понятие налогового спора имеет примерно одинаковое содержание.

Так, Д.Б. Орахелашвили определяет налоговый спор как переданное на рассмотрение уполномоченного юрисдикционного органа разногласие сторон правоотношения, связанного с исчислением и уплатой налогов, по поводу их взаимных прав и обязанностей, а также условий

¹⁴ Теоретические проблемы административно-правового спора // Государство и право. 1998. № 12

¹⁵ Административная юстиция. М., 1997.

¹⁶ Административная юстиция. М., 1997.

их реализации, требующее его разрешения на основе правовой оценки действительности предполагаемых прав сторон и проверки законности действий властно управомоченной стороны¹⁷.

С.В. Овсянников определяет «налоговый спор» как «протекающий в установленной законом форме и разрешаемый компетентным государственным органом юридический спор (спор о субъективном праве) между государством, с одной стороны, и иными участниками налогового правоотношения – с другой, связанный с исчислением и уплатой налогов»¹⁸. В.С. Семушкин, Ю.В. Воробьева дают такое же понятие «налогового спора», более подробно раскрывая лишь характер спорного правоотношения как правоотношения, возникающего «по поводу правильности и своевременности исполнения обязанностей налогоплательщика, законности актов законодательства о налогах и сборах»¹⁹.

А.А. Пантелеева дает следующее определение: «Налоговый спор - это ситуация, когда налогоплательщик не согласен с мнением налогового органа по тому или иному вопросу. Но точное определение налоговых споров в Налоговом Кодексе Российской Федерации отсутствует. В результате камеральной или выездной налоговых проверок чаще всего и случаются налоговые споры»²⁰.

¹⁷ Понятие налоговых споров и отдельные направления их разрешения в Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. М., 2004.

¹⁸ Налоговые споры в арбитражном суде (общая характеристика) // Правоведение. 1996. № 3.

¹⁹ Налоговые споры: теория и практика. 2004. № 12.

²⁰ Налоговые споры, их классификация и разработка предложений по вопросам в налоговых спорах// Аллея науки. — 2018. — Т. 3. — № 6 (22). — С. 467-471.

Между тем приведенные определения раскрывают понятие «налоговый спор» в узком смысле. В то же время данный термин имеет также широкий смысл.

Так, А.А. Тедеев понимает под налоговым спором юридическую ситуацию, в основе которой лежат разногласия между налогоплательщиками (налоговыми агентами), с одной стороны, и государственными органами и их должностными лицами – с другой, возникающие по поводу правильности применения норм налогового права²¹.

С.М. Миронова определяет налоговый спор как налогово-правовое отношение, отражающее противоречие интересов государства и налогоплательщиков, иных участников налоговых правоотношений по поводу применения норм налогового права, разрешаемое уполномоченным юрисдикционным органом или по согласованию сторон²².

Е.Б. Лупарев указывает, что налоговый спор в юридическом смысле следует понимать как конфликтное публичное правоотношение, связанное с уплатой налогов, сборов и иных налоговых платежей, направленное на защиту интересов налогоплательщика, с одной стороны, и публичных финансовых интересов государства и муниципальных образований, выражаемых посредством установления и сбора налогов, сборов и иных обязательных налоговых платежей – с другой²³.

Анализ приведенных определений налогового спора позволяет сделать вывод о том, что наиболее существенными признаками налоговых споров, определяющими их правовую природу, являются следующие:

- 1) объект спора – интерес участников спора;

²¹ К вопросу о понятии и способах защиты прав налогоплательщиков // Юрист. 2004. № 1.

²² Монография. Волгоград, 2007.

²³ Изд-во Воронежского гос. ун-та, 2006.

2) субъектный состав;

3) протекание в установленной законом форме и разрешение компетентным государственным органом. Н.В. Ларина в качестве признака налогового спора называет также специальные принципы его разрешения²⁴.

Наибольший интерес представляет объект налогового спора, поскольку вышеперечисленные определения не всегда совпадают по объекту налоговых споров. При этом важность выделения объекта налогового спора, на наш взгляд, имеет значение для юрисдикции органов, осуществляющих разрешение налоговых споров, позволяет провести разграничение подведомственности дел по налоговым спорам. Объектом налогового спора выступают интересы лиц, выраженные в их субъективном праве. Это может быть как частный интерес (у налогоплательщика, налогового агента), так и публичный интерес по сбору налогов (у налоговых и иных государственных органов). Вместе с тем следует согласиться с точкой зрения, высказываемой А.К. Саркисовым, о том, что в иерархии «государство – государственный орган – должностное лицо государственного органа» отдельные субъекты, которые должны представлять (выражать) интересы государства, могут иметь и свой собственный интерес в развитии конфликта²⁵.

Как правило, налоговые споры возникают в связи со сложившимся у одной из сторон конкретного налогового правоотношения представлением о том, что ее права и законные интересы нарушаются либо ущемляются другой стороной.

Потребность в защите прав и законных интересов возникает в связи с нарушением этих прав или злоупотреблением ими, неисполнением юридических обязанностей и т.д. Возникает вопрос: будет ли возникать

²⁴ Налоговые споры: теория и практика. 2004. № 7.

²⁵ Молодежный научный форум: гуманитарные науки : электр. сб. ст. по материалам XXVII студ. Междунар. заочной науч.-практ. конф. – М. : МЦНО, 2015.

налоговый спор по поводу отношений по взиманию сборов, пошлин, а также иных обязательных платежей, не являющихся налогами, или это будет неналоговый спор, а иной спор, вытекающий из публичных правоотношений.

Например, арбитражные суды споры о взыскании с организаций и граждан обязательных платежей и санкций, если не предусмотрен иной порядок их взыскания (по искам Пенсионного фонда, Фонда социального страхования и других) отделяют от споров, связанных с применением налогового законодательства²⁶.

Необходимо отметить, что ни в законодательстве, ни в литературе до сих пор нет четкого разграничения между налогами, сборами, пошлинами и иными обязательными платежами.

Так, государственная пошлина, которая фактически по своим признакам не является налоговым платежом, включена Налоговым кодексом РФ в число федеральных налогов и сборов (ст. 13 НК РФ). В то же время к числу сборов, входящих в систему налогов и сборов, определяемых Налоговым кодексом РФ, в настоящее время относятся только сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов (ст. 13 НК РФ). Остальные же сборы и обязательные платежи (например, страховые взносы в Пенсионный фонд РФ, пограничный сбор, плата за загрязнение окружающей среды и т.д.) устанавливаются иными нормативно-правовыми актами, в некоторых случаях даже не имеющими статуса закона. При этом п. 6 ст. 12 НК РФ закрепляет положение о том, что не могут устанавливаться федеральные, региональные или местные налоги и сборы, не предусмотренные настоящим Кодексом.

²⁶ Налоговые споры в арбитражном суде (общая характеристика) / С. В. Овсянников // Правоведение. – 1996. – № 3. – С. 145–146.

Приведенные выше определения налогового спора указывают на связь последнего с исчислением и уплатой только налогов. Анализ исследуемых нами определений налоговых споров показывает, что ряд авторов в качестве объекта налогового спора выделяют исключительно налоги – Н.В. Ларина, С.В. Овсянников, Д.Б. Орахелашвили. Другие авторы в качестве объекта выделяют налоги и сборы – В.С. Семушкин, Ю.В. Воробьева, А.А. Тедеев, С.М. Миронова. При этом следует отметить, что данная группа авторов напрямую не упоминает сборы в своих определениях налогового спора.

Однако указание на акты законодательства о налогах и сборах, а также нормы налогового права, позволяет сделать вывод о том, что уплата сборов также может являться объектом налогового спора. Е.Б. Лупарев дает более широкое определение налогового спора, поскольку к объекту налогового спора относит правоотношение, связанное с уплатой налогов, сборов и иных налоговых платежей. В то же время представляется, что споры, связанные с уплатой сборов, не указанных Налоговым кодексом РФ, а также иных обязательных платежей (например, страховых взносов в Пенсионный фонд РФ), не являются в чистом виде налоговыми спорами, а будут относиться к иным публично-правовым спорам.

Таким образом, представляется целесообразным исходить из того, что никакие иные обязательные платежи, кроме налогов и сборов, установленных Налоговым кодексом РФ, не могут служить поводом для возникновения налогового спора. То есть понятие «налоговый спор» будет рассматриваться в рамках данного исследования в узком смысле как связанное с исчислением и уплатой только налогов, а также иными правоотношениями в сфере налогового законодательства.

Таким образом, можно сформулировать следующее понятие налогового спора. Налоговый спор – это публично-правовое отношение, отражающее противоречие интересов государства и налогоплательщиков,

иных участников налоговых правоотношений по поводу применения актов законодательства о налогах и сборах.

1.2. Классификация налоговых споров

Отдельного внимания требует исследование видов налоговых споров. Классификация налоговых споров может быть осуществлена по различным основаниям.

По субъектному составу выделяют споры между налоговыми органами, с одной стороны, и налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами и иными лицами, с другой.

По процессуальному положению участников налоговые споры, подразделяются на два вида:

- 1) споры по искам налогоплательщиков (иных участников налоговых правоотношений);
- 2) споры по искам налоговых органов.

Хотя следует обратить внимание на то, что данная классификация применима лишь к видам налоговых споров, разрешаемых в судебном порядке.

К первой группе, по мнению С.Г. Пепеляева, можно отнести следующие основные способы обжалования актов и действий (бездействий) налоговых органов в судебном порядке:

- предъявление исков о признании недействительными:
 - ненормативного акта налогового органа,
 - нормативного акта налогового органа,
 - действия (бездействия) должностных лиц налогового органа;
- предъявление иска о признании инкассового поручения не подлежащим исполнению;

- предъявление иска о возврате из бюджета излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, пеней и штрафов;

- предъявление иска о возмещении убытков, причиненных действиями (бездействием) налоговых органов²⁷.

Ко второй группе относятся основания для обращения налоговых органов в суды для взыскания налога:

- с налогоплательщиков - физических лиц²⁸;

- с организаций или индивидуальных предпринимателей²⁹:

1) которым открыт лицевой счет;

2) в целях взыскания недоимки, числящейся более трех месяцев за организациями, являющимися в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации зависимыми (дочерними) обществами (предприятиями), с соответствующих основных (преобладающих, участвующих) обществ (предприятий) в случаях, когда на счета последних в банках поступает выручка за реализуемые товары (работы, услуги) зависимых (дочерних) обществ (предприятий), а также за организациями, являющимися в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации основными (преобладающими, участвующими) обществами (предприятиями), с зависимых (дочерних) обществ (предприятий), когда на их счета в банках поступает выручка за реализуемые товары (работы, услуги) основных (преобладающих, участвующих) обществ (предприятий);

3) если их обязанность по уплате налога основана на изменении налоговым органом юридической квалификации сделки, совершенной таким налогоплательщиком, или статуса и характера деятельности этого налогоплательщика.

Кроме того, взыскание налогов в судебном порядке производится:

²⁷ Налоговое право: учебник. / Под. Ред. С.Г. Пепеляева. - М.: Юрист, 2004. - С. 565.

²⁸ в соответствии со ст. 48 и ст. 104 НК РФ

²⁹ в соответствии с п.2 ст. 45 НК РФ

- в случае пропуска налоговым органом срока для бесспорного взыскания налога с организаций в соответствии с требованием о его уплате³⁰;

- когда внесудебный порядок взыскания налоговых санкций с налогоплательщиков-организаций и индивидуальных предпринимателей, нарушивших законодательство о налогах и сборах, не допускается³¹;

- при возложении обязанности по уплате налогов на организацию, выделившуюся из состава другой в результате реорганизации³²;

- в случае возникновения налогового спора при обращении одной из сторон в суд с заявлением о расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите³³.

Помимо вышеперечисленных случаев возникновения налогового спора по инициативе налоговых органов, необходимо также отметить возможность налоговых органов³⁴, предъявлять в суды общей юрисдикции и 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 действий 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, штрафам с налогоплательщика в порядке, предусмотренном НК РФ;

³⁰ п. 3 ст. 46 НК РФ.

³¹ п. 1 ст. 104 НК РФ.

³² п. 7 и 8 ст. 50 НК РФ.

³³ п. 7 ст. 68 НК РФ.

³⁴ в соответствии с п. 14 ст. 31 НК РФ

- в иных случаях, к которым можно, например, отнести иски налоговых органов о признании гражданско-правовых сделок налогоплательщика недействительными.

В зависимости от порядка разрешения налогового спора выделяют споры, рассматриваемые в административном и судебном порядке.

Необходимо отметить, что первая форма распространяется не на все виды налоговых споров, тогда как последняя предполагает более широкий спектр (перечень налоговых споров, предусматривающий исключительно судебный порядок, был рассмотрен выше). Административный порядок разрешения спора предполагает подачу налогоплательщиком или иным участником налогового правоотношения, выступающего инициатором спора, жалобы в вышестоящий налоговый орган либо вышестоящему должностному лицу.

Виды налоговых споров определяются теми видами налоговых правоотношений, которые составляют предмет налогового права. По данному критерию налоговые споры подразделяются на споры, возникающие:

- при исполнении обязанности по уплате налогов;
- в связи с реализацией налогоплательщиками права на зачет (возврат) излишне уплаченных либо излишне взысканных сумм налогов, сборов, пени;
- при осуществлении мероприятий по учету налогоплательщиков;
- в связи с осуществлением налоговыми органами камеральной и выездной налоговой проверки;
- при привлечении к налоговой ответственности, а также
- споры по возмещению вреда, причиненного неправомерными действиями налоговых органов или их должностных лиц при проведении мероприятий налогового контроля и т.д.

Интересна классификация налоговых споров, предлагаемая И.В. Цветковым. Исходя из анализа судебной практики, он выделяет три основные категории:

- 1) споры по вопросам права - разногласия, связанные с различным толкованием и (или) применением отдельных норм материального права;
- 2) споры по вопросам факта - несогласие одной стороны с оценкой другой стороной фактических обстоятельств дела, имеющих прямое или косвенное отношение к налогооблагаемой деятельности налогоплательщика;
- 3) процедурные споры - противостояние, в котором налогоплательщик указывает на допущенные налоговым органом нарушения законодательно установленной процедуры проведения мероприятий налогового контроля и (или) производства по делам о налоговых правонарушениях³⁵.

И что особенно ценно, то это то, что данная классификация может быть применена к налоговым спорам, рассматриваемым не только в судебном, но и в административном порядке.

Следует отметить, что на практике дела по налоговым спорам обычно имеют комплексный характер (т.е. содержат разногласия как по вопросам права, так и по вопросам факта и (или) по процедурным вопросам).

Данное обстоятельство серьезно затрудняет процессуальную деятельность представителей спорящих сторон, так как в подобных ситуациях им необходимо правильно разграничить налоговое дело на соответствующие категории входящих в его содержание налоговых споров, с тем, чтобы детально разобраться с нормативной базой и выстроить верную линию процессуального поведения по защите интересов налогоплательщика или государства в суде.

³⁵ Цветков И.В. Налогоплательщик в судебном процессе: практ. пособие по судебной защите / И.В. Цветков. - М., 2004. - С. 2.

Завершая изучение различных классификаций налоговых споров, необходимо отметить, что они способствуют правильному определению субъектного состава налогового спора, процессуального положения участников налогового спора и правильного применения формы разрешения налогового спора.

ГЛАВА 2. ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ КОНСТРУКЦИЯ ДОСУДЕБНОГО УРЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ

2.1 Права и обязанности участников спора

Участниками налоговых споров являются налогоплательщики и плательщики сборов. Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы. В порядке, предусмотренном НК РФ, филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций исполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений. В случаях, предусмотренных НК РФ, налогоплательщиками признаются иностранные структуры без образования юридического лица.

Права и обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов) в ст. 21 НК РФ перечислены основные права плательщиков налогов и сборов, при этом перечень их не является исчерпывающим, и конкретные права предусматриваются положениями второй части НК РФ (например, право на применение налоговых вычетов), (приложение 1).

Следует отметить, что правам плательщиков налогов и сборов корреспондируют соответствующие обязанности налоговых органов, закрепленные в ст. 32 НК РФ. Плательщики сборов имеют те же права, что и налогоплательщики.

Налогоплательщикам (плательщикам сборов) гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов³⁶. Порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков

³⁶ ст. 22 НК РФ.

(плательщиков сборов) определяется НК РФ и иными федеральными законами.

Права налогоплательщиков (плательщиков сборов) обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов. Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обеспечению прав налогоплательщиков (плательщиков сборов) влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами.

Налогоплательщики обязаны³⁷:

- 1) уплачивать законно установленные налоги;
- 2) встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена НК РФ; 20
- 3) вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;
- 4) представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;
- 5) представлять в налоговый орган по месту жительства индивидуального предпринимателя, нотариуса, занимающегося частной практикой, адвоката, учредившего адвокатский кабинет, по запросу налогового органа книгу учета доходов и расходов и хозяйственных операций; представлять в налоговый орган по месту нахождения организации годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность не позднее трех месяцев после окончания отчетного года, за исключением случаев, когда организация³⁸ не обязана вести бухгалтерский учет или является

³⁷ (ст. 23 НК РФ)

³⁸ в соответствии с Федеральным законом № 402-ФЗ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете».

религиозной организацией, у которой за отчетные (налоговые) периоды календарного года не возникало обязанности по уплате налогов и сборов;

б) представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, предусмотренным НК РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

7) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

8) в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов, если иное не предусмотрено НК РФ;

9) нести иные обязанности, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

Налогоплательщикам-организациям и индивидуальным предпринимателям помимо вышеперечисленных обязанностей, необходимо сообщать в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации, месту жительства индивидуального предпринимателя:

– о своем участии в российских организациях (за исключением случаев участия в хозяйственных товариществах и обществах с ограниченной ответственностью) в случае, если доля прямого участия 21 превышает 10 %

– в срок не позднее одного месяца со дня начала такого участия;

– обо всех обособленных подразделениях российской организации, созданных на территории Российской Федерации (за исключением

филиалов и представительств), и изменениях в ранее сообщенные в налоговый орган сведения о таких обособленных подразделениях:

– в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения российской организации;

– в течение трех дней со дня изменения соответствующего сведения об обособленном подразделении российской организации;

– обо всех обособленных подразделениях российской организации на территории Российской Федерации, через которые прекращается деятельность этой организации (которые закрываются этой организацией): – в течение трех дней со дня принятия российской организацией решения о прекращении деятельности через филиал или представительство (о закрытии филиала или представительства); – в течение трех дней со дня прекращения деятельности российской организации через иное обособленное подразделение (закрытия иного обособленного подразделения).

Налогоплательщики – физические лица по налогам, уплачиваемым на основании налоговых уведомлений, также обязаны сообщать о наличии у них объектов недвижимого имущества и транспортных средств, признаваемых объектами налогообложения по соответствующим налогам, в налоговый орган по месту жительства либо по месту нахождения объектов недвижимого имущества или транспортных средств в случае неполучения налоговых уведомлений и неуплаты налогов в отношении указанных объектов налогообложения за период владения ими.

Указанное сообщение с приложением копий правоустанавливающих (право-удостоверяющих) документов на объекты недвижимого имущества и (или) документов, подтверждающих государственную регистрацию транспортных средств, представляется в налоговый орган в отношении каждого объекта налогообложения однократно в срок до 31 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Сообщение о наличии объекта налогообложения, указанное в абзаце первом настоящего пункта, не представляется в налоговый орган в случаях, если физическое лицо получало налоговое уведомление об уплате налога в отношении этого объекта или если не получало налоговое уведомление в связи с предоставлением ему налоговой льготы. Так же налогоплательщики обязаны уведомлять налоговый орган соответственно по месту нахождения организации, месту жительства физического лица в порядке и в сроки, предусмотренные³⁹:

1) о своем участии в иностранных организациях (в случае, если доля такого участия превышает 10 %). В целях настоящего подпункта доля участия в иностранной организации определяется в порядке, установленном ст. 105.2 НК РФ;

2) об учреждении иностранных структур без образования юридического лица, а также о контроле над ними или фактическом праве на доход, получаемый такой структурой (включая случаи, когда налогоплательщик выступает учредителем такой структуры или лицом, имеющим фактическое право на доход (прибыль) такой структуры в случае его распределения);

3) о контролируемых иностранных компаниях, в отношении которых они являются контролирующими лицами.

Иностранные организации, а также иностранные структуры без образования юридического лица, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения⁴⁰, помимо обязанностей, предусмотренных настоящей статьей, обязаны в случаях и в порядке, предусмотренных НК РФ, сообщать в налоговый орган по местонахождению объекта недвижимого имущества сведения об участниках этой иностранной организации (для иностранной структуры без образования юридического лица – сведения о ее учредителях, бенефициарах и управляющих).

³⁹ ст. 25.14 НК РФ.

⁴⁰ в соответствии со ст. 374 НК РФ.

При наличии у иностранной организации (иностранной структуры без образования юридического лица) нескольких объектов имущества, указанных в настоящем пункте, сообщение представляется в налоговый орган по месту нахождения одного из объектов имущества по выбору этого лица. Плательщики сборов обязаны уплачивать законно установленные сборы и нести иные обязанности, установленные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей налогоплательщик (плательщик сборов) несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Лица, на которых НК РФ возложена обязанность представлять налоговую декларацию (расчет) в электронной форме, должны обеспечить получение от налогового органа в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного оборота документов, которые используются налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

Указанные лица обязаны передать налоговому органу квитанцию о приеме таких документов в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота в течение шести дней со дня их отправки налоговым органом. Налогоплательщики, уплачивающие налоги в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, также несут обязанности, предусмотренные законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

Сообщения могут быть представлены в налоговый орган лично или через представителя, направлены по почте заказным письмом,

переданы в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

Если сообщения переданы в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи, то они должны быть заверены усиленной квалифицированной электронной подписью лица, представившего их, или усиленной квалифицированной электронной подписью его представителя. Формы и форматы сообщений, представляемых на бумажном носителе или в электронной форме, а также порядок заполнения форм указанных сообщений утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Порядок представления сообщений в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Права и обязанности налоговых агентов Налоговыми агентами признаются лица⁴¹, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, если иное не предусмотрено НК РФ. Обеспечение и защита прав налоговых агентов осуществляются в соответствии со ст. 22 НК РФ. Налоговые агенты обязаны:

- 1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства;

⁴¹ ст. 24 НК РФ.

2) письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика в течение одного месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах;

3) вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации налогов, в том числе по каждому налогоплательщику;

4) представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов;

5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов. Налоговые агенты несут также другие обязанности, предусмотренные НК РФ. Налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном НК РФ для уплаты налога налогоплательщиком.

За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации. Права и обязанности налоговых органов Налоговые органы вправе⁴²:

1) требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы по формам и форматам в электронной форме, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов, сборов;

⁴² ст. 31 НК РФ.

2) проводить налоговые проверки в порядке, установленном настоящим Кодексом:

2.1) контролировать исполнение банками обязанностей, установленных НК РФ.

Порядок контроля за исполнением банками обязанностей, установленных НК РФ, утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, по согласованию с Центральным банком Российской Федерации;

3) производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;

4) вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах;

5) приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в банках и налагать арест на имущество налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в порядке, предусмотренном НК РФ;

6) в порядке, предусмотренном ст. 92 НК РФ, осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Порядок проведения инвентаризации

имущества налогоплательщика при налоговой проверке утверждается Министерством финансов Российской Федерации;

7) определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения, ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего

к невозможности исчислить налоги, или непредставления налогоплательщиком – иностранной организацией, не осуществляющей деятельность на территории Российской Федерации через постоянное представительство, налоговой декларации по налогу на имущество организаций;

8) требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;

9) взыскивать недоимки, а также пени, проценты и штрафы в случаях и порядке, которые установлены настоящим Кодексом;

10) требовать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента и с корреспондентских счетов банков сумм налогов,

сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему Российской Федерации;

11) привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;

12) вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;

13) заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;

14) предъявлять в суды общей юрисдикции, Верховный суд Российской Федерации или арбитражные суды иски (заявления): – 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 действий 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, штрафам с налогоплательщика в порядке, предусмотренном НК РФ;

– о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите;

– в иных случаях, предусмотренных НК РФ. Вышестоящие налоговые органы вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений законодательству о налогах и сборах.

Формы и форматы документов, предусмотренных НК РФ и используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах,

документов, необходимых для обеспечения электронного документооборота в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, а также порядок заполнения форм указанных документов и порядок направления и получения таких документов на бумажном носителе или в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи либо через личный кабинет налогоплательщика утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, если полномочия по их утверждению не возложены НК РФ на иной федеральный орган исполнительной власти.

Документы, используемые налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, могут быть переданы налоговым органом лицу, которому они адресованы, или его представителю непосредственно под расписку, направлены по почте заказным письмом или переданы в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота либо через личный кабинет налогоплательщика, если порядок их передачи прямо не предусмотрен НК РФ.

Лицам, на которых НК РФ возложена обязанность представлять налоговую декларацию (расчет) в электронной форме, указанные документы направляются налоговым органом в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота либо через личный кабинет налогоплательщика. В случаях направления документа налоговым органом по почте заказным письмом датой его получения считается шестой день со дня отправки заказного письма. В случае направления документа налоговым органом через личный кабинет налогоплательщика датой его получения считается день, следующий за днем размещения документа в личном кабинете налогоплательщика.

Документ в электронной форме, подписанный автоматически созданной электронной подписью налогового органа, признается равнозначным документу на бумажном носителе, подписанному собственноручной подписью должностного лица налогового органа.

В случае направления документов, которые используются налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, 28 регулируемых законодательством о налогах и сборах, по почте такие документы направляются налоговым органом:

- налогоплательщику
- российской организации (ее филиалу, представительству) по адресу места ее нахождения (места нахождения ее филиала, представительства), содержащемуся в Едином государственном реестре юридических лиц;
- налогоплательщику – иностранной организации по адресу места осуществления им деятельности на территории Российской Федерации, содержащемуся в Едином государственном реестре налогоплательщиков;
- налогоплательщику – иностранной организации (за исключением международной организации, дипломатического представительства), не осуществляющей деятельность на территории Российской Федерации через обособленное подразделение, по предоставленному налоговому органу адресу для направления документов, указанных в настоящем пункте, содержащемуся в Едином государственном реестре налогоплательщиков;
- налогоплательщику – иностранной организации, не осуществляющей деятельность на территории Российской Федерации через постоянное представительство и имеющей на территории Российской Федерации объект недвижимого имущества на праве собственности, по адресу места нахождения указанного объекта недвижимого имущества или по предоставленному налоговому органу адресу;

– налогоплательщику – индивидуальному предпринимателю, нотариусу, занимающемуся частной практикой, адвокату, учредившему адвокатский кабинет, физическому лицу, не являющемуся индивидуальным предпринимателем, по адресу места его жительства (места пребывания) или по предоставленному налоговому органу адресу для направления документов, указанных в настоящем пункте, содержащемуся в Едином государственном реестре налогоплательщиков.

Форма заявления о предоставлении налогоплательщиком – индивидуальным предпринимателем, нотариусом, занимающимся частной практикой, адвокатом, учредившим адвокатский кабинет, физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем, налогоплательщиком – иностранной организацией, не осуществляющей деятельность на территории Российской Федерации через постоянное представительство, налоговому органу адреса для направления по почте документов, которые используются налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Налоговые органы обязаны⁴³:

- 1) соблюдать законодательство о налогах и сборах;
- 2) осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов;
- 3) вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц;
- 4) бесплатно информировать (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о

⁴³ ст. 32 НК РФ.

действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения;

4.1) передавать налогоплательщикам, указанным в п. 2 ст. 11.2 НК РФ, в электронной форме квитанцию о приеме при получении документов, переданных в налоговый орган через личный кабинет налогоплательщика;

5) руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов Российской Федерации по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах;

6) сообщать налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам при их постановке на учет в налоговых органах сведения о реквизитах соответствующих счетов Федерального казначейства, а также в порядке, определяемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, доводить до налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов сведения об изменении реквизитов этих счетов и иные сведения, необходимые для заполнения поручений на перечисление налогов, сборов, пеней и штрафов в бюджетную систему Российской Федерации;

7) принимать решения о возврате налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов, направлять оформленные на основании этих решений поручения соответствующим территориальным органам Федерального казначейства для исполнения и осуществлять зачет сумм излишне уплаченных или излишне

взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов в порядке, предусмотренном НК РФ;

8) соблюдать налоговую тайну и обеспечивать ее сохранение;

9) направлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, а также в случаях, предусмотренных НК РФ, налоговое уведомление и (или) требование об уплате налога и сбора;

10) представлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту по его запросу справки о состоянии расчетов указанного лица по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам и справки об исполнении обязанности по уплате налогов, сборов, пеней, штрафов, процентов на основании данных налогового органа.

Справка о состоянии расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам передается (направляется) указанному лицу (его представителю) в течение пяти дней, справка об исполнении обязанности по уплате налогов, сборов, пеней, штрафов, процентов – в течение десяти дней со дня поступления в налоговый орган соответствующего запроса;

10.1) представлять ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков по его запросу, направленному в пределах предоставленных ему полномочий, справки о состоянии расчетов консолидированной группы налогоплательщиков по налогу на прибыль организаций;

11) осуществлять по заявлению налогоплательщика, ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков, плательщика сбора или налогового агента совместную сверку расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам. Результаты совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам оформляются актом. Акт совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам вручается (направляется) по почте заказным

письмом или передается налогоплательщику (ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, плательщику сбора, налоговому агенту) в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика в течение следующего дня после дня составления такого акта.

Порядок проведения совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам, форма и формат акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам, а также порядок его передачи в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов;

12) по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении этого налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;

13) по заявлению ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении консолидированной группы налогоплательщиков;

14) представлять пользователям выписки из Единого государственного реестра налогоплательщиков.

2. Налоговые органы несут также другие обязанности, предусмотренные НК РФ и иными федеральными законами.

3. Если в течение двух месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога (сбора), направленного налогоплательщику (плательщику сбора, налоговому агенту) на основании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, налогоплательщик (плательщик сбора, налоговый агент)

не уплатил (не перечислил) в полном объеме указанные в данном требовании суммы недоимки, размер которой позволяет предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, соответствующих пеней и штрафов, налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в следственные органы, уполномоченные производить предварительное следствие по уголовным делам о преступлениях, предусмотренных ст. 198–199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации (далее – следственные органы), для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Должностные лица налоговых органов обязаны⁴⁴:

- 1) действовать в строгом соответствии с НК РФ и иными федеральными законами;
- 2) реализовывать в пределах своей компетенции права и обязанности налоговых органов;
- 3) корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам, их представителям и иным участникам отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не унижать их честь и достоинство.

1. Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле, НК РФ, иными федеральными законами о налогах, а также иными федеральными законами⁴⁵.

2. Должностные лица таможенных органов несут обязанности, предусмотренные ст. 33 НК РФ, а также другие обязанности в

⁴⁴ ст. 33 НК РФ.

⁴⁵ ст. 34 НК РФ.

соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

2.2. Процедура досудебного урегулирования налоговых споров

Механизм урегулирования налоговых споров. Понятие налогового спора тесно связано с механизмом его разрешения.

Термин «механизм» можно определить как систему, устройство, определяющее порядок какого-нибудь вида деятельности. Имеется также другое определение данного понятия: механизм представляет собой последовательность состояний, процессов, определяющих какое-нибудь действие, явление. Таким образом, механизм всегда связан с определенными действиями.

Объективно возникающие конфликты в налоговой сфере и вытекающие из них налоговые споры свидетельствуют об актуальности наличия законодательных процедур их разрешения о необходимости юридической формализации налогового спора. Механизм разрешения налоговых споров можно определить как взятую в единстве систему правовых и организационных средств, обеспечивающих порядок результативного взаимодействия участников налоговых правоотношений с целью разрешения налоговых споров.

В структуре механизма разрешения налоговых споров выделяются следующие элементы:

- 1) нормы процессуального налогового права, регулирующие порядок разрешения налоговых споров;
- 2) юридические факты, обуславливающие возникновение, развитие и прекращение налоговых споров;
- 3) налогово-процессуальные отношения по разрешению налоговых споров (налогово-юрисдикционная деятельность).

Правовую основу механизма разрешения налоговых споров составляют правовые нормы, которые устанавливают принципы, юридические факты, определяют порядок разрешения налоговых споров, а также правовое положение участников налоговых споров.

В юридической литературе традиционно отмечается, что эффективность защиты субъектов налоговых правоотношений зависит, во-первых, от качества законодательных актов, которые состоят из правовых норм, во-вторых, от конструирования налогово-правовых норм в законе.

При этом одним из направлений проведения налоговой реформы является совершенствование процессуальных налоговых норм, так как от их реализации зависит применение предусмотренных законодательством мер принуждения за нарушение налогового законодательства, а также использование правовых средств защиты прав и законных интересов субъектов налоговых правоотношений.

Соответственно, в механизме разрешения налоговых споров могут быть выделены налогово-процессуальные нормы, устанавливающие и обеспечивающие порядок разрешения таких споров. Нормами процессуального налогового права, регулирующего порядок разрешения налоговых споров, являются установленные и охраняемые государством общеобязательные формально-определенные предписания, т.е. правила поведения процедурного характера, регулирующие порядок разрешения налоговых споров.

Существенное значение для содержания налогово-процессуальных норм имеет устанавливаемый ими механизм процессуальных гарантий для индивидуальных предпринимателей и организаций как участников юрисдикционного процесса.

Тем самым создается юридическая форма охраны налогоплательщика от нарушений его налогово-правового статуса, система налогово-правовых гарантий его прав и законных интересов.

Основная цель юридических фактов в механизме разрешения налоговых споров – обеспечить в соответствии с нормами налогового права наступление определенных последствий – возникновение, изменение или прекращение налогового спора. Таким образом, применительно к налоговым спорам юридические факты служат непосредственными поводами, основаниями для возникновения и развития налоговых споров.

Юридические факты многочисленны и разнообразны, и по волевому признаку они делятся на юридические события и юридические деяния (действия или бездействие). Анализ практики разрешения налоговых споров свидетельствует о том, что к событиям, порождающим, изменяющим или прекращающим налоговый спор, можно отнести сроки, характерной особенностью которых является наступление для участника налоговых отношений по истечении определенного срока существенных правовых последствий.

Юридические действия – это волевое поведение людей, внешнее выражение воли граждан и организаций. По признаку согласования с предписаниями налоговых норм юридические действия в процессе разрешения налоговых споров делятся на правомерные процессуальные действия (юридические поступки и юридические акты) и неправомерные процессуальные действия (налоговые правонарушения, нарушения законодательства о налогах и сборах).

Юридические акты занимают центральное место в системе юридических фактов, опосредующих налоговые споры. Эти акты многочисленны и разнообразны.

Их можно разделить на три группы:

- 1) нормативные акты;
- 2) юридические акты индивидуального регулирования;
- 3) прочие акты волеизъявления субъектов налогового права. Задача органа, разрешающего налоговый спор, состоит в том, чтобы установить, какое действие (правомерное или неправомерное) послужило

основанием для возникновения спора. Для этого при рассмотрении конкретного налогового спора компетентный орган исследует факты, на базе которых устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования или возражения лиц, участвующих в разрешении налогового спора.

Налогово-процессуальная деятельность регламентируется процессуальными нормами налогового права и реализуется в налоговопроцессуальных отношениях по разрешению налоговых споров. Правовое регулирование юрисдикционной налогово-процессуальной деятельности придает ей юридический характер и создает основу для возникновения в рамках налогового процесса особого вида правоотношений – налогово-процессуальных отношений по разрешению налоговых споров. В них всегда представлена официальная сторона – уполномоченный юрисдикционный орган, правомочный решать индивидуальные налоговые споры в одностороннем юридически-властном порядке.

Участниками налоговых споров являются, с одной стороны, государство в лице налоговых органов, а с другой – налогоплательщик и иные обязанные лица.

Наибольшее количество споров рассматривается с участием налогоплательщиков и налоговых агентов. Все участники налоговых споров наделены определенными правами и несут юридические обязанности.

Таким образом, налогово-юрисдикционную деятельность можно определить как налогово-процессуальную деятельность, осуществляемую во внесудебном либо судебном порядке с целью рассмотрения и разрешения налоговых споров и применения мер налоговоправового принуждения. Первой особенностью налоговой юрисдикции является ее специфический предмет – конкретный налоговый спор.

Вторым признаком налоговой юрисдикции выступает правовая оценка поведения сторон возникшего спора, которая является важнейшим условием, обеспечивающим основанное на законе, справедливое и эффективное³⁶ разрешение налогового спора. Третьей особенностью налоговой юрисдикции является возможность или необходимость применения соответствующих мер принуждения (ответственности) к виновной стороне налогового спора.

Претензионный или иной досудебный порядок урегулирования спора является обязательным в случаях, предусмотренных законом или договором⁴⁶.

При несоблюдении претензионного (досудебного) порядка исковое заявление подлежит возвращению судом⁴⁷, а в случае принятия к производству – оставлению без рассмотрения⁴⁸. Сроки ответов на претензию, возможные по налоговым спорам, представлены в табл. 2.(приложение 2)

Обжалование решений налоговых органов с 01.01.2014 становится обязательным досудебный порядок решения всех налоговых споров согласно п. 3, ст. 3 ФЗ от 02.07.2013. Внесудебный порядок разрешения налоговых споров предусматривает подачу налогоплательщиком (налоговым агентом) или иным лицом жалобы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу.

Преимуществами административного порядка является его простота, оперативность рассмотрения, отсутствие уплаты пошлины, возможность определить позицию вышестоящего налогового органа, что при отрицательном результате позволит лицу, подавшему жалобу (налогоплательщику, налоговому агенту и иному лицу), основательно подготовиться к судебному рассмотрению.

⁴⁶ ч. 5 ст. 4 АПК РФ, абз. 7 ст. 132 ГПК РФ, ч. 3 ст. 4 КАС РФ.

⁴⁷ п. 5 ч. 1 ст. 129 АПК РФ, п. 1 ч. 1 ст. 135 ГПК РФ, п. 1 ч. 1 ст. 129 КАС РФ.

⁴⁸ п. 2 ч. 1 ст. 148 АПК РФ, п. 1 ч. 1 ст. 222 ГПК РФ, п. 1 ч. 1 ст. 196 КАС РФ.

Используя административный способ защиты, налогоплательщик может обратиться с жалобой в прокуратуру, которая, несмотря на отсутствие прямого указания в НК РФ о правомочности ее как органа, рассматривающего жалобы налогоплательщиков⁴⁹, наделена полномочиями осуществлять надзор за соблюдением законности, в том числе и в сфере налогообложения.

Жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование вступивших в силу актов налогового органа ненормативного характера, действий или бездействия его должностных лиц, если, по мнению этого лица, обжалуемые акты, действия или бездействие должностных лиц налогового органа нарушают его права.

Апелляционной жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование не вступившего в силу решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Наиболее типичные претензии о нарушении прав лица, рассматриваемые в жалобах:

- нарушение сроков исчисления имущественного налога;
- неправомерное выставление требования об уплате налогов; – отказ в предоставлении налоговых вычетов;
- вынесение решения о приостановлении операций по банковским счетам; – отказ в возврате налога.

Акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в судебном порядке только после их обжалования в вышестоящий налоговый орган

⁴⁹ в соответствии с Федеральным законом от 17.01.1992 «О прокуратуре Российской Федерации»

в порядке, предусмотренном НК РФ. В случае, если решение по жалобе (апелляционной жалобе) не принято вышестоящим налоговым органом в установленные сроки, акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в судебном порядке.

Акты налоговых органов ненормативного характера, принятые по итогам рассмотрения жалоб (апелляционных жалоб), могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган и в судебном порядке. В соответствии со ст. 137 НК РФ право на обжалование предоставлено только налогоплательщикам и налоговым агентам. Они имеют право обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если, по мнению налогоплательщика или налогового агента, такие акты, действия или бездействие нарушают их права.

При этом банк не вправе обжаловать акты налоговых органов в указанном порядке, так как гл. 19 НК РФ 39 и Регламентом рассмотрения налоговых споров в досудебном порядке, утвержденным приказом МНС России № БГ-3-14/290 от 17.08.2001, за ним такое право не закреплено. Срок обжалования актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц установлен ст. 139 НК РФ. Порядок исчисления сроков установлен ст. 61 НК РФ.

Так, срок, исчисляемый месяцами, истекает в соответствующие месяц и число последнего месяца срока. Течение срока, исчисляемого годами, месяцами, неделями или днями, начинается на следующий день после календарной даты или наступления события, которыми определено его начало. 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 нерабочий день, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день.

Следует отметить, что, если копию решения невозможно вручить налогоплательщику либо его представителю под расписку в соответствии с п. 5 ст. 101 НК РФ, налоговый орган отправляет ее по почте заказным письмом. При этом копия решения считается полученной по истечении шести дней после ее отправки.

При определении срока обжалования действий (бездействия) должностных лиц налогового органа следует определить день, с которого указанные действия (бездействие) должностных лиц налогового органа нарушают права лица, подающего жалобу. В соответствии со ст. 61 НК РФ срок подачи жалобы не считается пропущенным в случае отправления жалобы по почте до истечения указанного срока, независимо от того, что в налоговый орган данный документ поступил по истечении указанного срока. В п. 2 ст. 139 НК РФ установлен порядок восстановления срока обжалования. В случае пропуска по уважительной причине срока подачи жалобы этот срок по заявлению лица, подающего жалобу, может быть восстановлен, соответственно, вышестоящим должностным лицом налогового органа или вышестоящим налоговым органом.

Таким образом, лицо, подающее жалобу с нарушением срока обжалования, должно письменно ходатайствовать о восстановлении пропущенного срока, указав основания, позволяющие, по мнению заявителя, продлить срок (например, болезнь налогоплательщика, отсутствие или временная нетрудоспособность должностных лиц организации, компетентных в вопросах, поднимаемых в жалобе, обстоятельства непреодолимой силы, вследствие которых нарушен срок, и т.п.).

При этом к ходатайству в случае необходимости следует приложить документы, подтверждающие указанные обстоятельства.

Жалоба на действия (бездействие) должностных лиц подается вышестоящему должностному лицу того налогового органа, действиями (бездействием) сотрудников которого нарушены права заявителя.

Подача жалобы в налоговый орган не исключает возможности обращения подавшего ее лица с аналогичной жалобой в суд. Только в случае, если по аналогичной жалобе имеется вступившее в силу решение суда, налоговый орган не вправе принимать жалобу к рассмотрению.

По общему правилу подача жалобы в налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) не приостанавливает исполнения обжалуемого акта или действия. В то же время в соответствии с п. 2 ст. 141 НК РФ, если налоговый орган (должностное лицо), рассматривающий жалобу, имеет достаточные основания полагать, что обжалуемые акт или действие не соответствуют законодательству РФ, указанный налоговый орган вправе полностью или частично приостановить исполнение обжалуемого акта или действия. Решение о приостановлении исполнения акта (действия) принимается руководителем налогового органа, принявшим такой акт, либо вышестоящим налоговым органом.

Отмена вышестоящим налоговым органом обжалованного в суде решения не влечет прекращения производства по делу. Дело рассматривается по существу, если иск был подан до отмены решения. Учитывая, что НК РФ не содержит положений о приостановлении течения сроков давности, решение о приостановлении исполнения обжалуемого налогоплательщиком решения в порядке ст. 141 НК РФ должно приниматься в исключительных случаях при наличии достаточных документально подтвержденных оснований. Лицо, подавшее

жалобу, вправе до принятия по ней решения отозвать ее на основании письменного заявления⁵⁰.

При этом отзыв жалобы лишает подавшее ее лицо права на подачу повторной жалобы по тем же основаниям в тот же налоговый орган или тому же должностному лицу. Повторная подача жалобы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу производится в сроки, установленные п. 2 ст. 139 НК РФ.

Способ направления жалобы действующим законодательством не установлен. Следовательно, заявитель вправе отослать жалобу по почте либо лично доставить в канцелярию налогового органа, в адрес которого направлена жалоба. Жалоба подается в письменной форме и подписывается лицом, ее подавшим, или его представителем.

В жалобе указываются:

– фамилия, имя, отчество и место жительства физического лица, подающего жалобу, или наименование и адрес организации, подающей жалобу;

– обжалуемые акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц;

– наименование налогового органа, акт ненормативного характера которого, действия или бездействие должностных лиц которого обжалуются;

– основания, по которым лицо, подающее жалобу, считает, что его права нарушены;

– требования лица, подающего жалобу. Образец жалобы на решение налогового органа о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения представлен в прил.

⁵⁰ ст. 139 НК РФ.

1. Образец жалобы на иные акты налогового органа, а также действия или бездействие его должностных лиц представлен в прил.

2. Пример составления апелляционной жалобы представлен в прил.

3. Вышестоящий налоговый орган оставляет без рассмотрения жалобу полностью или в части, если установит, что:

1) жалоба не подписана лицом, подавшим жалобу, или его представителем либо не представлены оформленные в установленном порядке документы, подтверждающие полномочия представителя на ее подписание;

2) жалоба подана после истечения срока подачи жалобы, установленного НК РФ, и не содержит ходатайства о его восстановлении или в восстановлении пропущенного срока на подачу жалобы отказано;

3) до принятия решения по жалобе от лица, ее подавшего, поступило заявление об отзыве жалобы полностью или в части;

4) ранее подана жалоба по тем же основаниям.

Все поступающие в налоговый орган жалобы подлежат обязательной регистрации в тот же день. Жалобы направляются в юридические (правовые) подразделения, на которые в соответствии с Регламентом возложена обязанность по рассмотрению указанных жалоб и подготовке решений по ним. Лицу, подавшему жалобу, сообщается об отказе в ее рассмотрении в 10-дневный срок со дня поступления жалобы в налоговый орган с указанием мотива отказа.

Отказ налогового органа (должностного лица налогового органа) в рассмотрении жалобы не исключает право заявителя (в случае соблюдения первых трех указанных оснований) повторно подать жалобу в пределах сроков, установленных для ее подачи. Сроки, предусмотренные для обжалования, представлены на рис. 1. (приложение 3)

По итогам рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) вышестоящий налоговый орган: – оставляет жалобу (апелляционную жалобу) без удовлетворения;

– отменяет акт налогового органа ненормативного характера;

– отменяет решение налогового органа полностью или в части; – отменяет решение налогового органа полностью и принимает по делу новое решение; – признает действия или бездействие должностных лиц налоговых органов незаконными и выносит решение по существу.

Документы, представленные вместе с жалобой, и дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения соответствующей жалобы до принятия по ней решения, рассматриваются вышестоящим налоговым органом, если лицо, подавшее соответствующую жалобу, представило пояснения причин, по которым было невозможно своевременное представление таких документов налоговому органу, решение которого обжалуется.

Вышестоящий налоговый орган, установив по результатам рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, вправе отменить такое решение, рассмотреть указанные материалы, документы, подтверждающие доводы лица, подавшего жалобу (апелляционную жалобу), дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы), и материалы, представленные нижестоящим налоговым органом, в порядке, предусмотренном ст. 101 НК РФ, и вынести решение.

Решение по жалобе (апелляционной жалобе) на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или на решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения принимается вышестоящим налоговым органом в течение одного месяца со дня получения жалобы (апелляционной жалобы).

Указанный срок может быть продлен руководителем (заместителем руководителя) налогового органа для получения от нижестоящих налоговых органов документов (информации), необходимых для рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы), или при представлении лицом, подавшим жалобу (апелляционную жалобу), дополнительных документов, но не более чем на один месяц.

Этапы процедуры обжалования представлены на рис. 2. (приложение 4)

Заключение

Сфера регулирования налоговых правоотношений стремительно развивается вместе с развитием общественных отношений.

Представляется

очевидным необходимость внесения изменений в законодательные нормы,

которые не всегда успевают за тенденциями, складывающимися во внесудебных спорах с налоговым органом.

Необходимость закрепления понятия налогового спора в отечественном законодательстве очевидна – правоприменительная практика изобилует случаями неверного применения основополагающих принципов, лежащих в

основе института налогового спора, ввиду чего законодательное закрепление

сможет снизить объективно существующие разногласия в данном вопросе. Прежде чем давать определение налоговому спору, нужно сначала определить общее понятие спора о праве. Спор о праве можно определить как формально признанное разногласие между субъектами права, возникшее по факту нарушения или оспаривания субъективных прав одной стороны правоотношения другой стороной, требующее урегулирования самими сторонами или разрешения судом.

Для нужд теории и практики представляется возможным предложить следующее определение, которое целесообразно включить в положения НК РФ: налоговый спор – это юридический конфликт, произошедший между субъектами налогового правоотношения из-за предмета налогового правоотношения, проверки законности нормативных актов, законности решений и действий государственного органа, надлежащего исполнения обязанностей налогоплательщика.

Классификации налоговых споров делят по следующим основаниям:

1. В зависимости от инициатора спора:

- споры, возникающие по инициативе налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов;
- спор, инициируемый налоговыми органами. Налоговые органы могут взыскать налоговые санкции с лиц, нарушивших законодательство о налогах и сборах;
- инициатором спора являются иные лица. Такие споры возникают между иными лицами и налоговыми органами, они могут возникнуть если иные лица возражают против решения или действия налоговых органов и не связаны с уплатой налогов.

2. По предмету налоговые споры могут быть:

- споры, возникающие при причинении вреда незаконными актами
- споры об исполнении фискально-обязанными лицами законодательства о налогах и сборах.

3. По содержанию требований, предъявляемые одной из спорящих сторон другой:

- о возмещении убытков, причиненных незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц;
- о взыскании налоговых санкций с лиц, нарушивших законодательство о налогах и сборах;

4. По порядку рассмотрения:

- внесудебный порядок представляет собой рассмотрение вышестоящих налоговых инстанций жалоб от налогоплательщиков и плательщиков сборов на незаконные акты нижестоящих налоговых

органов,

на действие (бездействие) их должностных лиц;

– судебный порядок предполагает рассмотрение налоговых споров, которые возникают по искам фискально-обязанных лиц в суде.

У досудебной процедуры урегулирования налоговых споров есть как плюсы, так и минусы. К преимуществам досудебного порядка урегулирования налоговых споров можно отнести:

1) отсутствие необходимости уплаты государственной пошлины, которая согласно пп. 3 п. 1 ст. 333.21 НК РФ для организаций составляет 2000 руб.;

2) приостановление исполнения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения до момента принятия вышестоящим налоговым органом соответствующего решения по жалобе (п. 9 ст. 101 НК РФ);

3) при отрицательном результате обжалования налогоплательщик может учесть позицию налогового органа и при обращении в суд более тщательно подготовиться к своей защите.

4) данный порядок позволяет значительно разгрузить судебную систему в части рассмотрения налоговых споров, а следовательно - минимизировать организационные, кадровые, временные затраты и бюджетные расходы при осуществлении правосудия. Кроме того, даже в случае последующего переноса налогового спора в суд апелляционное обжалование позволяет обеим сторонам лучше подготовиться к судебному процессу, реально оценить свои возможности, предварительно апробировать систему доказательств и аргументацию.

5) грамотная организация работы с жалобами позволяет установить устойчивую обратную связь между налоговыми органами разных уровней, усилить внутриведомственный контроль и своевременно формировать объективную оценку работы нижестоящих налоговых

органов и их должностных лиц, на регулярной основе осуществлять мониторинг эффективности применения налогового законодательства всеми участниками налоговых правоотношений.

С одной стороны можно выделить такой позитивный момент, как простота и оперативность административного обжалования в сравнении с судебным порядком рассмотрения налоговых споров. Однако до тех пор, пока данный порядок не будет детально урегулирован в НК РФ, и все тонкости процедуры будут прописаны в Законе, нельзя говорить о простоте данной процедуры.

Таким образом, можно сделать следующие выводы.

Во-первых, налоговый спор комбинирует в себе признаки как административно-правового спора, в котором юрисдикционный орган проверяет законность актов и действий органов власти, так и частноправового спора, в котором компетентный орган на основе представленных сторонами спора доказательств дает правовую оценку тем или другим обстоятельствам.

Итак, налоговым спором признается переданное на рассмотрение уполномоченного юрисдикционного органа разногласие сторон правоотношения, связанного с исчислением и уплатой налогов, по поводу их взаимных прав и обязанностей, а также условий их реализации, требующее его разрешения на основе правовой оценки реальности полагаемых прав сторон и проверки законности действий могущественно управомоченной стороны.

Во-вторых, налоговые споры подлежат обязательному досудебному урегулированию в вышестоящем налоговом органе, и лишь при его исчерпании – в суде. В зависимости от того, затронута ли спором предпринимательская деятельность налогоплательщика, он может рассматриваться в суде общей юрисдикции или арбитражном суде. Введение обязанности по обжалованию решений в налоговых органах перед обращением в суд призвано создать сбалансированную систему

урегулирования налоговых споров, разгрузить арбитражные суды и способствовать развитию эффективного взаимодействия между налогоплательщиками и налоговыми органами.

Стабильное функционирование налоговой системы государства требует создания условий для минимизации налогово-правовых конфликтов и обеспечения их эффективного разрешения в случае возникновения. При этом логика налогового законодательства, юридическая техника его построения должны обеспечивать единообразие его применения на практике. Задачам выбора адекватных правовых средств и оптимизации законодательства будут способствовать своевременное выявление возникающих в правоприменительной деятельности противоречий в налогово-правовой сфере, их анализ и прогнозирование их развития.

Библиографический список

Нормативно-правовые акты

1. Конституция Российской Федерации (принята имущества всенародным голосованием 12.12.1993) (с которых учетом орган поправок, судом внесенных законные Законами РФ пошлинами о поправках налоговые к Конституции излишне РФ № 6-ФКЗ порядке от 30.12.2008, № 7-ФКЗ письменн от 30.12.2008) // Собрание споров законодательства финансов РФ. – 2009. – № 4. – Ст. 445.

2. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации № 95-ФЗ от 24.07.2002 (в ред. от 30.12.2012) // Собрание законодательства РФ. – 2002. – № 30. – Ст. 3012.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) № 146-ФЗ от 31.07.1998 (в ред. от 04.03.2013) // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) № 117-ФЗ от 05.08.2000 (в ред. от 30.12.2012) // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340.

5. Закон Российской Федерации от 21 марта 1991 г. N 943-I "О налоговых органах Российской Федерации" (в ред. от 03.12.2012) // Бюллетень нормативных актов. – 1992. – № 1.

6. Постановление Правительства РФ от 30 сентября 2004 г. N 506 "Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе" (в ред. от 20.03.2013) // Собрание законодательства РФ. – 2004. – № 40. – Ст. 3961. нормативных актов. – 1992. – № 1.

7. Приказ ФНС России от 13.02.2013 № ММВ-7-9/78@ «Об утверждении Концепции развития досудебного урегулирования налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации на 2013-2018 годы»

Учебная и научная литература

8. Демин А.В. Теория административного процесса: соотношение материального и процессуального права // Правовая наука и реформа юридического образования. Воронеж, 1996. Вып. 6

9. Ларина Н.В. Налоговые споры: теоретические аспекты // Налоговые споры: теория и практика. 2004. № 7.

10. Лупарев Е.Б. Налоговые споры: проблемы теории, очерк практики: Монография. Воронеж: Изд-во Воронежского гос. ун-та, 2006.

11. Лупарев Е.Б. Соотношение публичного и частного права в налоговых спорах // Налоговые споры: теория и практика. 2005. № 1.

12. Овсянников С.В. Налоговые споры в арбитражном суде (общая характеристика) // Правоведение. 1996. № 3.

13. Саркисов А.К. Конфликты в сфере налоговых отношений: теория и практика правового разрешения: Автореф. дис... д-ра юрид. наук. М., 2006.

14. Семушкин В.С., Воробьева Ю.В. К вопросу о понятии и основаниях возникновения налоговых споров // Налоговые споры: теория и практика. 2004. № 12.

15. Хаманева Н.Ю. Теоретические проблемы административно-правового спора // Государство и право. 1998. № 12.

16. Аракелова, М. В. Налоговый мониторинг как форма налогового администрирования / М. В. Аракелова // Финансовое право. – 2015. – № 8.

17. Бартунаева, Н. Л. Предмет доказывания по налоговым спорам, связанным с привлечением субъектов хозяйственной деятельности к ответственности / Н. Л. Бартунаева. – М. : Волтерс Клувер, 2007.

18. Гайдаенко-Шер, Н. И. Формирование системы альтернативных механизмов разрешения споров / Н. И. Гайдаенко-Шер ; под ред. Н. Г. Семилютиной. – М. : ИНФРА-М, 2015.

19. Егорцева, Ю. Ю. Проблема эффективности досудебного порядка разрешения налоговых споров / Ю. Ю. Егорцева, Т. В. Ермошина // Молодой ученый. – 2015. – № 1. – С. 208–212.

20. Ильин, А. В. Налоговые споры в арбитраже : учеб. пособие / А. В. Ильин. – Новосибирск : Изд-во СибАГС, 2014. – 170 с.

21. Назаров, В. Н. К вопросу о дефиниции и классификации споров, возникающих в связи с взиманием налогов и сборов / В. Н. Назаров. – Финансовое право. – 2007. – № 10.

22. Овсянников, С. В. Налоговые споры в арбитражном суде (общая характеристика) / С. В. Овсянников // Правоведение. – 1996. – № 3. – С. 145–146.

23. Елисейкин П.Ф. Процессуальное понимание спора о праве и его критика // Проблемы защиты субъективных прав и советское гражданское судопроизводство. Ярославль, 1981.

24. Елисейкин П.Ф. Спор о праве как общественное отношение // Вопросы эффективности судебной защиты субъективных прав. Свердловск, 1978.

25. Миронова С.М. Механизм разрешения налоговых споров в Российской Федерации (финансово-правовой аспект): Монография. Волгоград, 2007.

26. Зеленцов А.Б. Административная юстиция. М., 1997.

27. Пантелеева А.А. Налоговые споры, их классификация и разработка предложений по вопросам в налоговых спорах [Текст] / А.А. Пантелеева // Аллея науки. — 2018. — Т. 3. — № 6 (22). — С. 467-471.

Диссертации и авторефераты

28. Орахелашвили Д.Б. Понятие налоговых споров и отдельные направления их разрешения в Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук / Д.Б. Орахелашвили. - М.: Моск. гуманитар. ун-т., 2004. – 27 с.

29. Серебрякова Е.А. Правовые аспекты рассмотрения споров по вопросам социального обеспечения: Дис. ... канд. юрид. наук / Е.А. Серебрякова. - М.: Ин-т государства и права РАН., 2002. – 27 с.

Материалы периодической печати

30. Тедеев А.А. К вопросу о понятии и способах защиты прав налогоплательщиков // Юрист. 2004. № 1.

31. Кудрявцев В.Н. Юридическая конфликтология // Вестник РАН. 1997. Т. 67. № 2.

32. Крохина Ю.А. Юридический конфликт в финансовой сфере: причины, сущность и процедуры преодоления // Журнал российского права. 2003. № 9.

33. Юридическая конфликтология: Монография / Отв. ред. В.Н. Кудрявцев. М., 1995.

34. Кучеров, И. И. Налоговое право России / И. И. Кучеров. – М. : ЮрИнфорР, 2006. – С. 388.

35. Хулен, М. Горизонтальный мониторинг / М. Хулен // Закон. – 2015. – № 2.

Электронные ресурсы

36. Справка о рассмотрении арбитражными судами Российской Федерации дел, возникающих из административных правоотношений в 2002–2005 гг. // Официальный сайт Высшего арбитражного суда РФ. URL: <http://www.arbitr.ru>

37. Альтернативные формы разрешения правовых конфликтов. Международная практика – URL: <http://rusmediator.narod.ru> (дата обращения: 27.09.2017).

38. Кузина, Г. А. Перспективы досудебного разрешения налоговых

споров в Российской Федерации / Г. А. Кузина, Н. Н. Литягин // Молодежный научный форум: гуманитарные науки : электр. сб. ст. по материалам XXVII студ. Междунар. заочной науч.-практ. конф. – М. : МЦНО, 2015. – № 8 (26). –URL: <https://nauchforum.ru> (дата обращения: 26.09.2017).

39. Об утверждении Концепции развития досудебного урегулирования налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации на 2013–2018 годы : приказ ФНС России № ММВ-7-9/78@ от 13.02.2013 // СПС «КонсультантПлюс». – 2013.

Приложения

Приложение 1.

Право налогоплательщика	Статья и пункт НК РФ, регулирующие данное право	Дополнительные нормативно-правовые акты
Получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения	Пп. 1 п.1 ст. 21	Регламент организации работы с налогоплательщиками, плательщиками сборов, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и налоговыми агентами, утвержденный приказом ФНС России № САЭ-3-01/444 от 09.09.2005
Получать от Министерства финансов РФ письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов РФ и муниципальных образований по вопросам применения соответственно законодательства субъектов РФ о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах	Пп. 2 п. 1 ст. 21	
Использовать налоговые льготы при	Пп. 3 п. 1	

нали- чий оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах	ст. 21	
Получать отсрочку, рассрочку или инвести- ционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных НК РФ	Пп. 4 п. 1 ст. 21	
На своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взы- сканных налогов, пени, штрафов	Пп. 5 п. 1 ст. 21	
На осуществление совместной с налоговы- ми органами сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также на полу- чение акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам	Пп. 5.1 п. 1 ст. 21	
Представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично либо через своего предста- вителя	Пп. 6 п. 1 ст. 21	
Представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчисле- нию и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок	Пп. 7 п. 1 ст. 21	
Присутствовать при проведении выездной налоговой проверки	Пп. 8 п. 1 ст. 21	
Получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также на- логовые уведомления и требования об упла- те налогов	Пп. 9 п. 1 ст. 21	
Требовать от должностных лиц налоговых	Пп. 10 п. 1 ст. 21	

органов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков		
Не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц, не соответствующие НК РФ или иным федеральным законам	Пп. 11 п. 1 ст. 21	
На соблюдение и сохранение налоговой тайны	Пп. 13 п. 1 ст. 21	
На возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц	Пп. 14 п. 1 ст. 21	
На участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов в случаях, предусмотренных НК РФ	Пп. 15 п. 1 ст. 21	

Ситуация	Норма закона	Срок ответа на претензию	Рассмотрение споров в суде в соответствии с АПК РФ, ГПК РФ, КАС РФ
Споры о взыскании обязательных платежей и санкций	ч. 2 ст. 213 Арбитражно-процессуального кодекса РФ № 95-ФЗ от 24.07.2002 ч. 1 ст. 286 Кодекса административного судопроизводства РФ № 21-ФЗ от 08.03.2015	— —	АПК РФ КАС РФ
Споры о взыскании недоимки по налогам с физических лиц	ч.1 ст. 48 Налогового кодекса РФ (часть первая) № 146-ФЗ от 31.07.1998	—	КАС РФ
Споры о взыскании налоговых санкций (штрафов, пеней) с физических лиц, а также с юридических лиц (если внесудебный порядок не допускается)	абз. 2 ч. 1 ст. 104 Налогового кодекса РФ (часть первая) № 146-ФЗ от 31.07.1998	—	АПК РФ, КАС РФ
Споры о взыскании таможенных платежей (пошлин, налогов)	ч. 3 ст. 150 Федерального закона № 311-ФЗ от 27.11.2010 «О таможенном регулировании в Российской Федерации»	—	АПК РФ, КАС РФ
Споры по обжалованию решений (требований, актов) налогового органа	ч. 2 ст. 138 Налогового кодекса РФ (часть первая) № 146-ФЗ от 31.07.1998	1 месяц	АПК РФ, КАС РФ
Споры по обжалованию решения об отказе в государственной регистрации юридических лиц	абз. 2 ч. 1 ст. 25.2 Федерального закона № 129-ФЗ от 08.08.2001 «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных	15 д.	АПК РФ

лиц и индивидуальных предпринимателей»	предпринимателей»		
--	-------------------	--	--

Приложение 3.

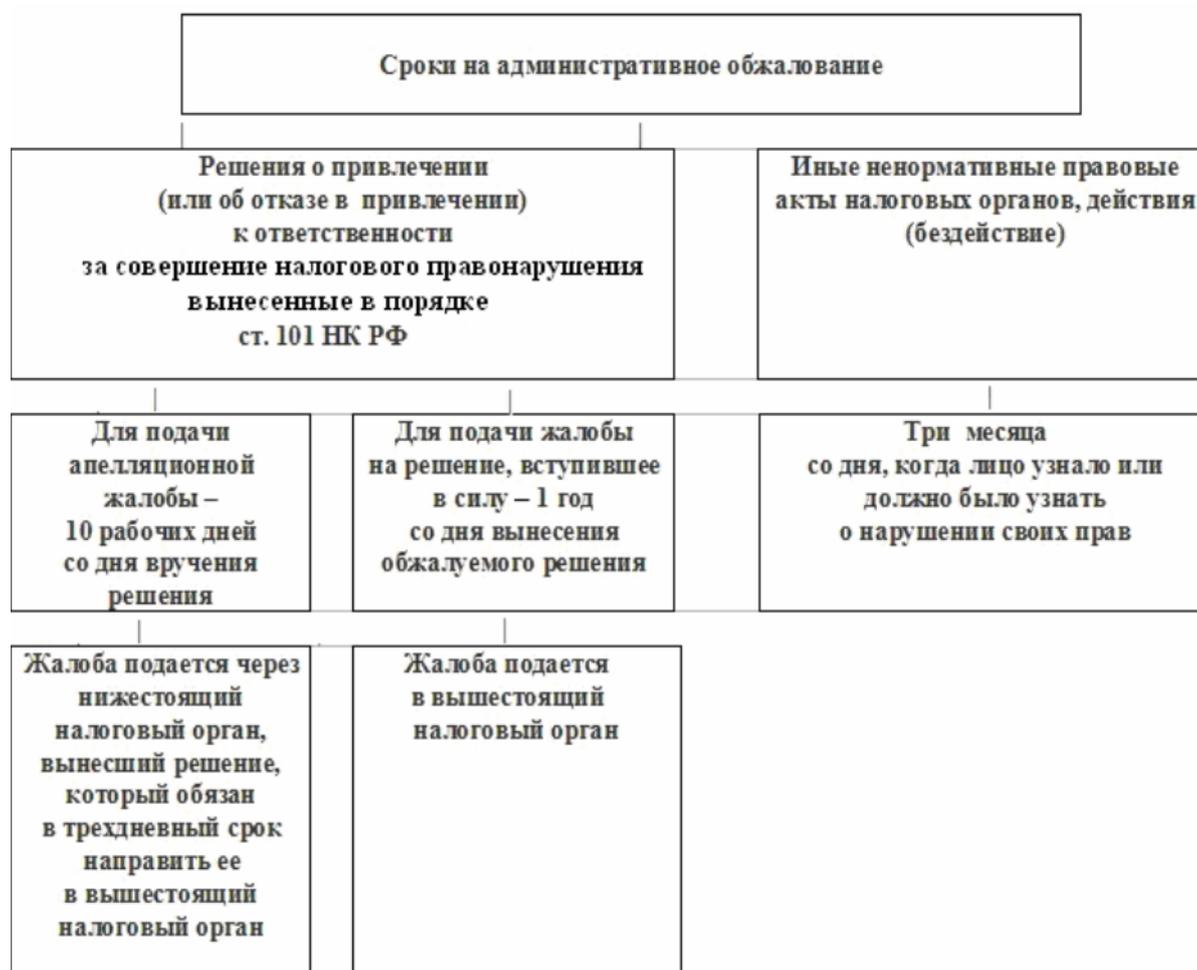


Рис 1. Сроки обжалования

Приложение 4.



Рис. 2 Этапы процедуры обжалования

стью (или в части) _____
в случае обжалования решения в части,
_____ указывает в какой части решение подлежит отмене.

Приложения:

1. Документы (заверенные надлежащим образом их копии), подтверждающие обоснованность доводов, изложенных в жалобе.
2. Документы, подтверждающие полномочия представителя в случае подписания жалобы представителем по доверенности.

Должность, ФИО _____ (подпись)

Дата _____ 20__ г.

**Образец жалобы на иные акты налогового органа,
а также действия или бездействие
его должностных лиц**

Наименование налогового органа и адрес
места его нахождения

Наименование лица, подающего жалобу,
ИНН (при наличии), адрес места его нахождения
(места его жительства)

ЖАЛОБА

На _____
(действия (бездействия) должностных лиц конкретного налогового органа, либо название
и реквизиты обжалуемого акта и наименование налогового органа, его принявшего)

(излагаются обстоятельства, способствовавшие, по мнению заявителя, нарушению его прав и
законных интересов со стороны должностных лиц налогового органа либо в случае обжалования
конкретного акта налогового органа, излагаются доводы заявителя в свою защиту со ссылкой на
нормы законодательства, документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства)

В связи с изложенным прошу:

(излагается просьба заявителя разобраться в сложившейся ситуации в случае обжалования
действий (бездействия) должностных лиц налогового органа и признать действия или бездейст-
вие должностных лиц незаконным либо отменить обжалуемый акт налогового органа)

Приложения:

1. Документы (заверенные надлежащим образом их копии), подтверждающие обоснованность доводов, изложенных в жалобе.
2. Документы, подтверждающие полномочия представителя в случае подписания жалобы представителем по доверенности.

Должность, ФИО _____

(подпись)

Дата _____ 20 _____ г.

Пример апелляционной жалобы

В Управление
ФНС России по г. Москве
115191, г. Москва,
ул. Б. Тульская, д. 15

от индивидуального предпринимателя
С. С. Сидорова,
127000, г. Москва,
ул. Московская, д. 601

Апелляционная жалоба на решение № 13/20-5 от 14.10.2016 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения

г. Москва

21 октября 2016 г.

Инспекцией ФНС России № 77 по г. Москве в отношении индивидуального предпринимателя Сидорова Семена Сергеевича (далее – ИП С. С. Сидоров) по результатам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки (акта камеральной налоговой проверки № 61-20 от 16.09.2016 и других материалов) вынесено решение № 13/20-5 от 14.10.2016 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

На основании данного решения:

– налогоплательщик привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в виде штрафа в сумме _____ руб.;

– начислена недоимка по НДС в сумме _____ руб.;

– начислены пени в сумме _____ руб. за несвоевременную уплату НДС.

Считаю, что указанное решение является незаконным и необоснованным, так как в нарушение п. 2 ст. 101 Кодекса я не был извещен налоговым органом о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки.

Согласно п. 14 ст. 101 Кодекса несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных Кодексом, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

В связи с изложенным на основании п. 2 ст. 140 НК РФ

ПРОШУ:

отменить решение Инспекции ФНС России № 77 по г. Москве № 13/20-5 от 14.10.2016 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения полностью и прекратить производство по делу.

ИП С. С. Сидоров _____

(подпись)

Арбитражный суд _____
(наименование, место нахождения)

заявитель:

ООО « _____ »

_____ (наименование, место нахождения, номера
телефона и факса, адрес электронной почты)

заинтересованное лицо (ответчик):

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой
службы № _____ по _____

_____ (наименование,
место нахождения)

ЗАЯВЛЕНИЕ
о признании недействительным решения
о привлечении к ответственности за совершение на-
логового правонарушения

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № _____ по _____ (далее также – налоговый орган, ответчик) в отношении общества с ограниченной ответственностью « _____ » (далее также – ООО « _____ »), заявитель, налогоплательщик) по результатам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки (акт выездной налоговой проверки от « _____ » 201__ г. № _____) вынесено решение от « ____ » _____ 201__ г. № _____ о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее также – оспариваемое решение), в соответствии с которым:

- налогоплательщик привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 122 части первой Налогового кодекса РФ, в виде штрафа в сумме _____ руб.;
- доначислен налог в сумме _____ руб.;
- начислены пени в сумме _____ руб. за несвоевременную уплату налога.

Копия решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вручена представителю заявителя « ____ » _____ 201__ г.

В рамках соблюдения досудебного порядка урегулирования спора (п. 2 ст. 138 части первой Налогового кодекса РФ) заявителем оспариваемое решение обжаловано в установленном порядке путем пода-

чи апелляционной жалобы в вышестоящий налоговый орган – Управление Федеральной налоговой службы по _____. Решением указанного вышестоящего налогового органа от «__» _____ 201__ г. № _____ оспариваемое решение оставлено без изменения, а жалоба – без удовлетворения.

Соответственно, оспариваемое решение утверждено и вступило в силу. Копия решения вышестоящего налогового органа получена по почте «__» _____ 201__ г. ООО «_____» считает, что оспариваемое решение налогового органа не соответствует закону и иным нормативным правовым актам, а также нарушает права и законные интересы организации в сфере предпринимательской деятельности.

Незаконность и необоснованность оспариваемого решения налогового органа выражается в том, что _____

 (указываются основания для признания решения недействительным со ссылками на законы и иные правовые акты).

Таким образом, оспариваемое решение налогового органа не соответствует _____

 (указываются законы и иные нормативные правовые акты, которым, по мнению заявителя, не соответствует оспариваемое решение)

Нарушение прав и законных интересов заявителя оспариваемым решением налогового органа выражается в том, что данное решение означает лишение заявителя имущества, принадлежащего ему на законных основаниях.

Учитывая изложенное, на основании ст. 197–199 Арбитражного процессуального кодекса РФ

ПРОШУ СУД:

1) решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № _____ по _____ от «__» _____ 201__ г. № _____ о привлечении ООО «_____» к ответственности за совершение налогового правонарушения признать полностью недействительным;

2) обязать Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № _____ по _____ устранить допущенные нарушения прав и законных интересов ООО «_____».

Приложения:

1. Уведомление о вручении или иные документы, подтверждающие направление копий заявления и прилагаемых к нему документов налоговому органу.
2. Документ, подтверждающий уплату государственной пошлины.
3. Копия оспариваемого решения налогового органа.
4. Копии апелляционной жалобы в вышестоящий налоговый орган и решения по ней.
5. Копии документов, подтверждающих недействительность оспариваемого решения налогового органа.
6. Копия свидетельства о государственной регистрации в качестве юридического лица или индивидуального предпринимателя.
7. Выписка из ЕГРЮЛ или ЕГРИП.
8. Копия доверенности на представителя.

Представитель ООО «_____» по доверенности

подпись / _____
расшифровка подписи

«__» _____ 201__ г.