Государственное образовательное учреждение

высшего профессионального образования

Кафедра государственно-правовых дисциплин

КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА

по дисциплине Налоговое право

на тему

Налоговые споры и их разрешение

Содержание

Введение

1. Налоговые споры, как разновидность экономических споров

2. Защита прав налогоплательщиков

3. Административный и судебный порядок защиты нарушенных прав налогоплательщиков

Список использованной литературы

Задача

Заключение

Введение

Практика развития отечественного налогового законодательства показывает, что поэтапное введение актов законодательства о налогах и сборах в силу, недостаточная разработанность соответствующей теоретической основы, поспешность законодателя в разработке и принятии налогово-правовых актов, а также отсутствие системности в формировании внутренней структуры налогового закона, служат причиной возникновения конфликтных ситуаций между налоговыми органами и налогоплательщиками.

При этом основа конфликтов зачастую заключается не столько в расширительном толковании налоговыми органами норм права, сколько в невозможности или трудности уяснить смысл и условия применения правовой нормы в силу ее неопределенности или коллизионности с иными нормами, регулирующие сходные налогово-правовые отношения. Разрешению спора в таких условиях способствует его передача на рассмотрение компетентного органа государственной власти - вышестоящего налогового органа или суда. В преобладающем большинстве случаев выбор налогоплательщика приходится в пользу судебных органов, - в силу отсутствия внутриведомственной заинтересованности, действия принципов состязательности, процессуального равноправия спорящих сторон.

1. Налоговые споры, как разновидность экономических споров

Налоговый спор, разрешаемый арбитражным судом, представляет собой как материальное, так и процессуальное правоотношение. Налоговый спор возникает после оценки деяний (действий или бездействия) налогоплательщика со стороны налоговых органов. Как правило, до предъявления требований в суде этот неразрешенный конфликт является предметом рассмотрения со стороны государства в лице налоговых органов и представляет собой материальное налоговое правоотношение. В этом случае налоговый спор преодолевается в порядке, предусмотренном законодательством о налогах и сборах.

Несмотря на нормативное закрепление возможности обжалования актов и действий (бездействия) налоговых органов в административном порядке, анализ практики показывает, что большая часть споров становится предметом разрешения судебных органов. В таких случаях налоговый спор становится структурно-сложным отношением, поэтому после обращения заявителя в арбитражный суд спор приобретает значимость как материально-правовую, так и процессуальную.

К признакам налогового спора как материального отношения, имеющего перспективу его рассмотрения в арбитражном суде, относятся: 1) субъектный состав, включающий налоговый орган и юридическое лицо (индивидуального предпринимателя) в качестве налогоплательщика; 2) содержание, которое состоит в разногласиях по поводу выполнения организацией или индивидуальным предпринимателем требований законодательства о налогах и сборах; 3) неразрешенность конфликта, порождающего налоговый спор в результате столкновения различий во мнениях налогового органа и налогоплательщика по поводу объема прав и обязанностей последнего.

К общим признакам процессуальных отношений, которые складываются при разрешении налогового спора, относятся: 1) характер спора (налоговый спор является разновидностью экономического спора); 2) обязательным субъектом является суд, как властный государственный орган, уполномоченный на его рассмотрение; 3) наличие процессуальной формы совершения юридически значимых действий.

Выделив основные признаки налогового спора, можно его определить как неразрешенный в административном порядке конфликт налогового органа с налогоплательщиком по поводу объема налоговых прав и обязанностей в заявленный период по видам налогообложения, применения норм налогового права, а также установления фактических обстоятельств и подлежащий разрешению в порядке, предусмотренном процессуальным законом.

В зависимости от того, какой налоговый спор подлежит рассмотрению в арбитражном суде, различен предмет доказывания, дифференцированно решаются вопросы распределения бремени доказывания, меняются субъекты доказывания. Классификацию налоговых споров можно провести по различным критериям.

Во-первых, в зависимости от того, требуется ли при разрешении налогового спора применение специальных познаний в области бухгалтерского учета.

По этому признаку можно выделить:

споры, связанные с неисполнением налогоплательщиком основных налоговых обязанностей (формирование налоговой базы, исчисление налогов);

споры, связанные с неисполнением факультативных обязанностей (нарушение срока постановки на учет в налоговом органе, уклонение от постановки на учет в налоговом органе и т.п.).

При разрешении споров, связанных с неисполнением налогоплательщиком основных налоговых обязанностей суд определяет факты, относящиеся к предмету доказывания, исходная информация о которых содержится в регистрах бухгалтерского учета.

Во-вторых, способ взимания налога позволяет разделить налоговые конфликты на споры:

связанные с исчислением и уплатой прямых налогов;

связанные с исчислением и уплатой косвенных налогов.

Для предмета доказывания эта классификация интересна, прежде всего, тем, что при определении такого юридического факта, как факт налогового правонарушения, суду необходимо четко представлять, каков механизм, экономическая суть того или иного налога.

В-третьих, по фактическому содержанию среди налоговых споров можно выделить:

споры, связанные с разногласиями о фактическом составе;

споры, связанные с разногласиями в толковании норм налогового права.

Особенностью налогового законодательства является наличие большого количества норм с относительно-определенной диспозицией, когда нельзя точно установить, какие обстоятельства должны быть доказаны, то есть включаться в предмет доказывания по тому или иному спору. Поэтому в этих случаях значительно усиливается роль суда в конкретизации общих норм.

В настоящее время судебная практика наполняет конкретным содержанием нормы материального права. Такое положение дел неизбежно влечет дискуссии о том, какие факты, имеющие юридическое значение, необходимы для разрешения дела. Помимо этого, большие затруднения возникают в толковании норм налогового права.

В-четвертых, в зависимости от вида обжалуемых актов, налоговые споры подразделяются на:

споры об оспаривании нормативных правовых актов;

споры об оспаривании ненормативных правовых актов.

В научной литературе было высказано мнение об отсутствии предмета доказывания в делах, связанных с оспариванием нормативных правовых актов.

На мой взгляд, при разрешении данной категории споров подлежат доказыванию не только факты принятия, регистрации и опубликования акта для всеобщего сведения, но и нарушения прав, законных интересов конкретного лица. Поэтому беспредметности заявленного требования здесь не наблюдается.

2. Защита прав налогоплательщиков

В зависимости от различий в материальных нормах и про­цессуальном порядке нормативными правовыми актами России предусмотрены следующие способы защиты прав налогоплательщиков: президентский, административный, судебный, самозащита прав.

Президенту РФ могут быть обжалованы любые действия (бездействие) контролирующих органов в финансовой сфере. В частности, Президенту РФ могут быть обжалованы решения ФСЭНП, Федеральной комиссии по ценным бумагам и фондо­вому рынку, функционирующей при Правительстве РФ.

Административный способ предполагает обращение за защитой и восстановлением нарушенного права к вышестоящему органу власти по отношению к органу, принявшему решение или выполнившему действие. Административный порядок предполагает упрощенное производство по поданной жалобе. Вместе с тем административный порядок не отрицает возможности обращения впоследствии за защитой в суд либо предос­тавляется альтернативный порядок защиты прав субъектов на­логовых правоотношений.

Наряду с административным применяется и судебный поря­док обжалования. В основной части налоговых отношений для граждан действует общий порядок, предусмотренный Зако­ном РФ от 27 апреля 1993 г. «Об обжаловании в суд действий и решений, нарушающих права и свободы граждан»[[1]](#footnote-1). Закон предусматривает, что право на обжалование имеет каждый гра­жданин, считающий, что нарушены его права и свободы, неза­конно на него возложена какая-либо обязанность или он неза­конно привлечен к какой-либо ответственности либо созданы препятствия для осуществления его прав и свобод. Юридиче­ские лица — субъекты налогового права — вправе обращаться за судебной защитой и в том случае, если оспариваемые фи­нансовые отношения оформлялись договором.

Значительно усилилась роль Конституционного Суда РФ в защите нарушенных прав и законных интересов субъектов на­логового права. Полномочия Конституционного Суда, закреп­ленные в ст. 125 Федерального конституционного закона от 21 июля 1994 г. «О Конституционном Суде Российской Федерации»[[2]](#footnote-2), предусматривают возможность рассмотрения и разреше­ния запросов и жалоб, в том числе в налоговой сфере, о соот­ветствии Конституции РФ законов, других нормативных актов, разрешения вопросов о компетенции между государственными органами, о конституционности примененных в отношении граждан норм, нарушающих конституционные права и свободы граждан.

В судебной практике количество налоговых споров постоян­но возрастает, и можно предположить, что данная тенденция еще долго будет сохраняться, «поскольку намерение органов государственной власти действовать в финансовой сфере мето­дами, соответствующими конституционно значимым стандар­там, развивается гораздо медленнее, чем стремление налогопла­тельщиков отстаивать свои конституционные права и законные интересы»[[3]](#footnote-3).

Существенная роль в защите и восстановлении нарушенных прав и законных интересов налогоплательщиков принадлежит прокуратуре РФ, которая, согласно Конституции РФ (ст. 129) и Закону «О прокуратуре Российской Федерации»[[4]](#footnote-4), составляет единую централизованную систему, осуществляет надзор за ис­полнением действующих на территории России законов, пред­принимает меры, направленные на устранение их нарушений и привлечение нарушителей к ответственности. Наряду с другими направлениями в функции прокуратуры входит осуществление надзора за исполнением финансового законодательства. При этом не имеет значения, от кого исходит нарушение — от орга­нов представительной или исполнительной власти, финансо­вых, кредитных органов, налогоплательщиков, налоговых аген­тов, резидентов в валютных отношениях и т. д.

Для выполнения функции надзора за исполнением норм на­логового права органы прокуратуры вправе проводить проверки по исполнению и соблюдению финансового законодательства. Подобные проверки проводятся в связи с поступающими в прокуратуру жалобами, заявлениями, а также иными сведениями о фактах налоговых правонарушений. В случае установления фактов нарушений налогового законодательства прокурор вправе принять следующие меры: внести представление об устранении нарушений закона; опротестовать противоречащие закону акты, изданные или принятые органами государственной власти, местного самоуправления или финансовым органам обратиться в суд с заявлением в защиту нарушенных финансовых прав и охраняемых законом интересов граждан, обществу и государства; возбудить производство по факту финансового правонарушения; возбудить уголовное дело по признакам совершения экономического преступления.

В соответствии со ст. 137 НК РФ со стороны налогоплатель­щиков или налоговых агентов обжалованию подлежат акты на­логовых органов как ненормативного, так и нормативного ха­рактера.

Вместе с тем НК РФ устанавливает два условия, соблюдение которых необходимо для защиты нарушенных прав налогопла­тельщиков или налоговых агентов: во-первых, ненормативные акты налоговых органов, а также действия или бездействие должностных лиц этих органов должны, по мнению налогопла­тельщика или налогового агента, нарушать их права; во-вторых, нормативные правовые акты налоговых органов обжалуются в порядке, предусмотренном не НК РФ, а иным федеральным законодательством.

Объектом обжалования со стороны налогоплательщика могут быть следующие ненормативные акты налоговых органов обозначенные НК РФ: решения о доначислении налога или пени (п. 3 ст. 40); решения о взыскании налога, сбора, а также пени за счет денежных средств, находящихся на счетах в банках (п. 2 ст. 46); инкассовые поручения на перечисление налога в бюджет (п. 4 ст. 46); решения об отказе в предоставлении от­срочки или рассрочки по уплате налога или сбора (п. 6 ст. 64), решения о приостановлении операций по банковским счетам налогоплательщика или налогового агента (ст. 76); решения об аресте имущества налогоплательщика или налогового агента (ст. 77); акты, на основании которых налоговые органы вправе самостоятельно определять сумму налогов, подлежащих уплате по аналогии (п. 3 ст. 91); извещения о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки (п. 1 ст. 101); реше­ния руководителей налоговых органов (их заместителей) о при­влечении лица к ответственности за нарушение законодательст­ва о налогах и сборах, об отказе в привлечении лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах либо о проведении дополнительных мероприятий нало­гового контроля (п. 8 ст. 101).

Кроме названных ненормативных актов обжалованию под­лежат и решения вышестоящих налоговых органов, вынесен­ные по вопросам рассмотрения заявлений налогоплательщиков на неправомерные действия, бездействие или акты нижестоя­щих налоговых инспекций.

Не подлежат обжалованию в административном или судеб­ном порядке акты налоговых проверок, поскольку сами по себе они не содержат обязательных для налогоплательщиков пред­писаний, влекущих юридические последствия.

Налогоплательщик имеет право оспаривать: правомерность действий или бездействия должностных лиц налоговых орга­нов, если последствиями такого поведения стали нарушения законных прав и интересов подателя заявления; создание неза­конных препятствий осуществлению права собственности или иных вещных прав, а также свобод; возложение дополнитель­ных обязанностей или иных незаконных имущественных обре­менений; незаконное привлечение к налоговой ответственно­сти.

Действия должностных лиц налоговых органов, нарушаю­щие права налогоплательщиков и, следовательно, подлежащие обжалованию, могут выражаться в различного рода поступках: проведение контрольных мероприятий с нарушением налогово-процессуальных норм, предъявление требования об уплате на­лога или сбора, предъявление письменного налогового уведом­ления об уплате налога и т. д.

Бездействие должностных лиц налоговых органов, нару­шающее права налогоплательщиков, чаще всего выражается в уклонении от возврата излишне взысканных сумм налога, сбо­ра или пени.

Закон РФ «Об обжаловании в суд действий и решений, нарушающих права и свободы граждан» предоставляет право физическим лицам-налогоплательщикам обжаловать в суды общей юрисдикции акты иных (не налоговых) органов содержащие официальную информацию, которая послужила основанием для вынесения какого-либо решения налоговым органом. В частности, по мотивам недостоверности могут быть обжалованы материалы, предоставленные регистрирующими органами, организациями или уполномоченными лицами осуществляющими регистрацию имущества, сделок и прав на имущество (ст. 85 НК РФ), банками (ст. 86 НК РФ).

Относительно обжалования нормативных актов налоговых органов предусмотрен особый порядок. В отличие от актов ненормативного характера акты, содержащие нормы права, обжалуются в судебном порядке.

До принятия части первой НК РФ правом на обжалование нормативных актов налоговых органов могли воспользоваться только налогоплательщики - физические лица. В настоящее время п. 2 ст. 138 НК РФ наделяет и физических лиц, и организации равным правом на обращение в суд за защитой нарушенных прав. Единственное различие состоит в подведомственности суда по рассмотрению заявления об обжаловании нормативных актов налоговых органов: иски организаций и индивидуальных предпринимателей подаются в соответствии правилами АПК РФ в Московский городской арбитражный суд; иски физических лиц направляются на основании Гражданско-процессуального кодекса (далее - ГПК) в Верховный Суд РФ.

Практика осуществления государственной деятельности показывает, что права и интересы налогоплательщиков нарушаются не только налоговыми органами, а также органами государственной власти Российской Федерации, субъектов РФ и органами местного самоуправления. В некоторых случаях представительные и исполнительные органы государственной власти территориального уровня или органы самоуправления принимают нормативные и ненормативные акты (законы, решения и т. д.), противоречащие федеральному законодательству о налогах и сборах, возлагающие на плательщиков налогов или сборов дополнительные обременения, расширяющие нало­гооблагаемую базу, сокращающие перечень налоговых льгот.

Подобные нормативные акты органов государственной вла­сти и местного самоуправления могут быть обжалованы в орга­ны прокуратуры с целью вынесения протеста прокурора на не­правомерный региональный закон или решение органа местно­го самоуправления.

Кроме обращения в органы прокуратуры налогоплательщик имеет право обжаловать нормативные и ненормативные акты органов государственной власти Российской Федерации, субъ­ектов РФ или муниципальных образований в суд. Относитель­но нарушенных прав физических лиц дела подобной категории рассматриваются судами общей юрисдикции; относительно ор­ганизаций и граждан-предпринимателей — арбитражными су­дами.

Федеральные законы, а также нормативные акты законода­тельных (представительных) органов власти субъектов РФ, на­рушающие права и законные интересы налогоплательщиков, могут быть обжалованы и в Конституционном Суде РФ.

Анализ норм НК РФ, а также иного федерального законода­тельства позволяет сделать вывод, что по сравнению с органи­зациями физические лица имеют больший диапазон прав на обжалование актов налоговых и иных государственных органов, неправомерных действий (бездействия) их должностных лиц. Так, Федеральный конституционный закон от 26 февраля 1997 г. «Об Уполномоченном по правам человека в Российской Федерации» предоставляет физическим лицам возможность об­ращаться за защитой своих прав к уполномоченному по правам человека в РФ. Также граждане-налогоплательщики имеют право направлять заявления по вопросам защиты своих нару­шенных прав в Европейский суд по правам человека, распола­гающийся в г. Страсбурге.

Кроме мер защиты нарушенных прав налогоплательщиков, прямо установленных разд. VII НК РФ, налоговое законода­тельство предоставляет физическим лицам и организациям пра­во на самозащиту своих прав. В соответствии с подп. 11 п. 1 ст. 21 НК РФ налогоплательщик имеет право не выполнять не­правомерные акты и требования налоговых органов и их долж­ностных лиц. Неправомерность названных актов или требова­ний заключается в их несоответствии НК РФ или иным феде­ральным законам.

Налоговое законодательство предусматривает ряд дополни­тельных гарантий, обеспечивающих нормальное функциониро­вание налоговых отношений. Так, ст. 3 НК РФ устанавливает презумпцию правоты налогоплательщика в случаях неустрани­мости сомнений, противоречий и неясности актов законода­тельства о налогах и сборах; ст. 21 НК РФ предоставляет нало­гоплательщикам право не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов и их должностных лиц, которые не соответствуют НК РФ или иным федеральным законам; ст. 63—67 НК РФ предусматривают возможность защиты нало­гоплательщиком своих прав после окончания производства по делу о налоговом правонарушении посредством использования процедуры изменения сроков уплаты налогов и пеней в форме отсрочки, рассрочки или налогового кредита. Также дополни­тельной гарантией соблюдения прав налогоплательщиков и, в случае нарушения, их защиты следует считать нормы налогово­го законодательства, устанавливающие возможность привлече­ния к ответственности должностных лиц налоговых органов, допустивших неправомерные действия при исполнении своих служебных обязанностей.

Своеобразной гарантией соблюдения финансовых интере­сов налогоплательщиков является ст. 59 НК РФ, согласно ко­торой при невозможности взыскания с налогоплательщика или налогового агента недоимки и пени по причинам эконо­мического, социального или юридического характера такая за­долженность признается безнадежной и списывается в поряд­ке, установленном Правительством РФ или соответствующими органами исполнительной власти субъекта РФ или местного самоуправления. Таким образом, при невозможности взыска­ния задолженности по фискальным платежам и только при наличии установленных законодательством причин орган ис­полнительной власти определенного территориального уровня имеет право «простить» налогоплательщику его долги. Однако следует обратить внимание на слабую правовую регламента­цию механизма реализации положений ст. 59 НК РФ, что соз­дает предпосылки для злоупотребления налогоплательщиками своими правами в ущерб финансовому благополучию государ­ства.

Меры защиты нарушенных прав субъектов налоговых отно­шений позволяют, с одной стороны, обеспечить защиту их прав и законных интересов от неправомерных действий органов го­сударства, местного самоуправления или финансовых органов, а с другой — обеспечить финансовые интересы государства и муниципальных образований.

1. Административный и судебный порядок защиты нарушенных прав налогоплательщиков

Административный порядок защиты нарушенных прав нало­гоплательщиков означает возможность обжалования актов нало­говых органов, действий или бездействия их должностных лиц в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд.

В налоговом праве административный порядок обжалования не имеет характера обязательной досудебной процедуры, поэто­му подача жалобы в вышестоящий налоговый орган (выше­стоящему должностному лицу) не исключает права на одновре­менную или последующую подачу аналогичной жалобы в суд.

Процедурные нормы, определяющие порядок и сроки пода­чи жалобы в вышестоящий налоговый орган или вышестояще­му должностному лицу, установлены ст. 139 НК РФ.

При использовании налогоплательщиком административно­го порядка защиты нарушенных прав обжалование актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц осуществляется по административной иерархии — жалоба по­дается в налоговый орган (должностному лицу), в чьем подчи­нении находится налоговый орган или должностное лицо, до­пустившие нарушение законодательства. Следовательно, адми­нистративный порядок обжалования актов, действий или бездействия налоговых органов или их должностных лиц может быть многократным.

Жалоба налогоплательщика может содержать несколько фактов, которые нарушают права заявителя. Вместе с тем НК РФ четко различает подведомственность подачи и рассмот­рения жалобы — факты несогласия с актами, действиями или бездействием налогового органа заявляются только в выше­стоящий налоговый орган; жалобы на неправомерное поведение должностных лиц подаются вышестоящему должностному лицу. Объединение в одной жалобе требований, подведомст­венных налоговым органам, с требованиями, подведомствен­ными должностным лицам этих органов, не допускается.

Обжалование неправомерности деятельности налоговых ор­ганов или их должностных лиц осуществляется только в пись­менной форме. Жалоба должна содержать название и коорди­наты налогового органа или должностного лица, чьи действия обжалуются, сведения о заявителе, а также предмет и основа­ния обжалования.

Налоговым кодексом РФ установлен трехмесячный срок давности (срок обжалования) для обращения с жалобой на не­правомерные акты, действия или бездействие налоговых орга­нов или их должностных лиц. Трехмесячный срок начинает течь со дня, когда налогоплательщик узнал или должен был уз­нать о нарушении своих прав.

Срок давности подачи жалобы может быть восстановлен, но при условии наличия уважительной причины его пропуска. Ес­ли налогоплательщик пропустил срок обжалования актов, дей­ствий или бездействия налоговых органов (должностных лиц), то он имеет право приложить к подаваемой жалобе письменное заявление о восстановлении пропущенного срока давности, указав причины случившегося. Вопрос об уважительной причи­не пропуска срока давности и о его восстановлении решается тем налоговым органом или должностным лицом, которым жа­лоба адресована.

Как правило, уважительной причиной пропуска срока дав­ности признается тяжелая и длительная болезнь, длительное отсутствие, стечение тяжелых семейных обстоятельств, форс-мажорные обстоятельства. Также к числу уважительных причин могут быть отнесены действия сотрудников налоговых либо правоохранительных органов, в результате которых были изъя­ты документы, необходимые налогоплательщику для подачи жалобы.

При отсутствии уважительных причин пропуск трехмесяч­ного срока на обжалование не дает налогоплательщику права требовать рассмотрения его жалобы. Такое заявление возвра­щается обратно. В то же время отказ в восстановлении срока также может быть обжалован в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу.

Лицо, подавшее жалобу в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу, до принятия решения по этой жалобе может на основании своего письменного заяв­ления ее отозвать. Однако отзыв жалобы лишает подавшего ее налогоплательщика права на повторное обжалование тех же ак­тов, действий или бездействия в тот же налоговый орган или тому же должностному лицу. Обращение по иным обстоятель­ствам осуществляется также в течение трех месяцев со дня, ко­гда заявитель узнал или должен был узнать о нарушении своих прав.

По общему правилу обжалование неправомерного поведе­ния налоговых органов или их должностных лиц не приоста­навливает исполнения обжалуемого акта или действия. Однако решение вопроса о приостановлении действия акта нижестоя­щего налогового органа или действий (бездействия) должност­ного лица зависит от вышестоящего налогового органа или должностного лица, принявших жалобу к рассмотрению. Если до вынесения мотивированного решения по поданной жалобе вышестоящее должностное лицо имеет достаточные основания полагать, что подвергаемые сомнению акты или поступки не соответствуют законодательству Российской Федерации, то оно имеет право приостановить действие обжалуемого акта (дейст­вия, бездействия) полностью или частично.

Вышестоящий налоговый орган или вышестоящее долж­ностное лицо в течение месяца со дня получения жалобы обя­заны ее рассмотреть и принять одно из следующих решений:

— оставить жалобу без удовлетворения;

— отменить акт налогового органа и назначить дополни­тельную проверку;

— отменить решение и прекратить производство по делу о налоговом правонарушении;

— изменить решение или вынести новое решение по суще­ству обстоятельств дела.

О любом из принятых решений в течение трех дней сообща­ется лицу, подавшему жалобу.

Административный порядок защиты нарушенных прав налогоплательщиков действует параллельно с судебным. Вместе с тем существует определенная зависимость решения налогового органа (должностного лица) от судебного решения по анало­гичным основаниям, изложенным в жалобе налогоплательщи­ка. По общим процедурным правилам, предусмотренным НК РФ, налоговый орган (должностное лицо) вправе рассмат­ривать жалобу и вынести какое-либо решение по ней до мо­мента вступления в законную силу решения суда (арбитражного суда) о разрешении спора по обстоятельствам, идентичным в поданной жалобе. В случае, если решение суда вступает в законную силу раньше, чем налоговый орган (должностное лицо) вынесет решение по поданной ему жалобе, то акт налогового органа не должен противоречить судебному акту. Так при удовлетворении судом требований налогоплательщика налоговый орган обязан признать решение суда правомерным и также вынести решение в пользу заявителя. Рассмотрение налоговым органом (должностным лицом) поданной жалобы после вступления судебного решения в законную силу и вынесение противоположного решения противоречит принципам общеобязательности и неопровержимости вступивших в законную силу судебных актов.

Административный порядок обжалования актов действий или бездействия налоговых органов или их должностных лиц не предполагает обязательного участия заявителя или его уведомления о дате рассмотрения его жалобы. В некоторых случаях в целях всестороннего и объективного рассмотрения фактов изложенных в жалобе, от налогоплательщика могут быть затребованы какие-либо документы, сведения или пояснения.

Судебный порядок защиты нарушенных прав налогопла­тельщиков подразумевает обращение лица в порядке искового производства в надлежащий суд. Для судов всех видов рассмот­рение налоговых споров является одной из самых сложных ка­тегорий дел, поскольку судьи должны владеть не только нало­говым, но и почти всем финансовым законодательством а так­же разбираться в правилах ведения бухгалтерского учета осуществления аудиторской деятельности и т. д.

Законодательством Российской Федерации предусмотрены следующие способы судебной защиты прав налогоплательщи­ков:

1) признание неконституционным законодательного акта полностью или в части Конституционным Судом РФ;

2) признание судом общей юрисдикции закона субъекта РФ, противоречащим федеральному закону и, следовательно, не­действующим или не подлежащим применению;

3) признание арбитражными судами или судами общей юрисдикции недействительным нормативного либо ненорма­тивного акта налогового органа, иного государственного орга­на или органа местного самоуправления, противоречащего за­кону и нарушающего права и законные интересы налогопла­тельщика;

4) отмена арбитражными судами или судами общей юрис­дикции недействительного нормативного либо ненормативного акта налогового органа, иного государственного органа или ор­гана местного самоуправления, противоречащего закону и на­рушающего права и законные интересы налогоплательщика;

5) неприменение судом нормативного либо ненормативного акта государственного органа, органа местного самоуправления или иного органа, противоречащего закону;

6) пресечение действий должностного лица налогового орга­на или иного государственного органа, нарушающих права или законные интересы налогоплательщика;

7) принуждение налоговых органов, иных органов государ­ственной власти или их должностных лиц к выполнению зако­нодательно установленных обязанностей, от выполнения кото­рых они уклоняются;

8) признание не подлежащим исполнению инкассового по­ручения (распоряжения) налогового или другого органа на спи­сание в бесспорном порядке сумм недоимок, пени, штрафов за нарушения налогового законодательства с банковского счета налогоплательщика;

9) возврат из бюджета необоснованно списанных в бесспор­ном порядке сумм недоимок, пени, штрафов;

10) взыскание процентов за несвоевременный возврат из­лишне уплаченных или излишне взысканных сумм налога, сбо­ра, пеней;

11) возмещение убытков, причиненных незаконными реше­ниями, действиями или бездействием налоговых органов или их должностных лиц.

Одновременно названные способы судебной защиты явля­ются предметами исковых требований налогоплательщиков.

После вступления в действие части первой НК РФ порядок определения подведомственности налоговых споров претерпел существенные изменения. Статья 138 НК РФ устанавливает, что дела по обжалованию нормативных и ненормативных актов налоговых органов, а также действия или бездействия их долж­ностных лиц организациями и индивидуальными предприни­мателями подведомственны арбитражным судам, а физически­ми лицами, не являющимися индивидуальными предпринима­телями, — судам общей юрисдикции.

Нормы НК РФ о судебном порядке защиты нарушенных прав налогоплательщиков нашли развитие в совместном поста­новлении Пленума Верховного Суда РФ и Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 11 июня 1999 г. № 41/9 «О некото­рых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации». В постановлении разъяснено, что налоговые споры подлежат рассмотрению ар­битражными судами на общих основаниях в соответствии с АПК РФ и судами общей юрисдикции — в порядке, преду­смотренном гл. 24 ГПК РФ и Законом РФ «Об обжаловании в суд действий и решений, нарушающих права и свободы граж­дан».

Значительная часть дел, возникающих из налоговых право­отношений, рассматривается арбитражными судами. Стать­ей 29 АПК РФ к подведомственности арбитражных судов от­несено рассмотрение экономических споров и других дел, возникающих из административных и иных публичных право­отношений. Арбитражные суды рассматривают следующие ка­тегории дел, связанных с осуществлением организациями и гражданами предпринимательской и иной экономической деятельности:

1) об оспаривании нормативных правовых актов, затраги­вающих права и законные интересы заявителя в сфере пред­принимательской и иной экономической деятельности;

2) об оспаривании ненормативных правовых актов органов государственной власти Российской Федерации, органов госу­дарственной власти субъектов РФ, органов местного само­управления, решений и действий (бездействия) государствен­ных органов, органов местного самоуправления, иных органов и должностных лиц, затрагивающих права и законные интере­сы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономиче­ской деятельности;

3) о взыскании с организаций и граждан, осуществляющих предпринимательскую и иную экономическую деятельность, обязательных платежей, санкций, если федеральным законом не предусмотрен иной порядок взыскания;

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

Деятельность арбитражных судов по защите нарушенных прав налогоплательщиков шире, чем деятельность судов общей юрисдикции, поскольку количественный состав субъектов, об­ращающихся в данные суды, намного больше.

Высший Арбитражный Суд РФ в Информационном письме от 21 июня 1999 г. № 42 «Обзор практики рассмотрения спо­ров, связанных с взиманием подоходного налога» указал, что «споры между индивидуальными предпринимателями и налого­выми органами, возникшие в связи с исчислением подоходного налога, подведомственны арбитражным судам независимо от основания возникновения спора».

По общему правилу (ст. 35 АПК РФ) иск предъявляется по месту нахождения налогового органа, акты, действия или без­действие которого обжалуются. Иски к государственным органам и органам местного самоуправления, вытекающие из нало­говых правоотношений, предъявляются в арбитражный суд со­ответствующего субъекта РФ, а не по месту нахождения органа, принявшего оспариваемое решение.

Статья 138 НК РФ устанавливает важное правило судебного рассмотрения налоговых споров — принцип определения надлежащего ответчика. Согласно названному принципу по делу об обжаловании акта налогового органа ответчиком следует привлекать налоговый орган, независимо от того, кем именно подписан оспариваемый акт — руководителем налогового орга­на, его заместителем или иным должностным лицом. По делу об обжаловании действий или бездействия должностных лиц налогового органа надлежащим ответчиком будет именно то должностное лицо, которое осуществило оспариваемые дейст­вия или которое бездействовало.

Правоприменительная практика рассмотрения налоговых споров показывает, что в судебном процессе неизбежно рас­сматриваются вопросы:

— применения материальных норм законодательства о нало­гах и сборах;

— применения процессуальных норм, послуживших пово­дом для обращения налогоплательщика в суд: порядок проведе­ния налоговой проверки, производство по делу о налоговом правонарушении, порядок взыскания недоимки или пени и т. д.;

— юридической квалификации статуса, характера финансо­во-хозяйственной деятельности налогоплательщика в целях вы­явления налоговых последствий этих операций.

Составной частью судебного порядка защиты прав налого­плательщиков является исполнение судебных решений. Общие правила исполнения судебных решений установлены Феде­ральным законом от 21 июля 1997 г. «Об исполнительном про­изводстве». Особенности исполнения судебных решений по налоговым спорам регулируются НК РФ, согласно которому сумма излишне взысканного налоговым органом налога и на­численные на эту сумму проценты подлежат возврату налого­вым органом в течение одного месяца после вынесения судеб­ного решения (п. 5 ст. 79 НК РФ). Важной гарантией реально­сти восстановления нарушенных прав налогоплательщиков является положение о начале течения срока возврата денежных средств — один месяц со дня вынесения, а не вступления в за­конную силу решения суда. Соответствующие денежные сум­мы, присужденные к возмещению налогоплательщику, выпла­чиваются за счет бюджетных средств, что также гарантирует реальность исполнительного производства.

В практике налоговой деятельности часто встречаются слу­чаи наличия у налогоплательщика недоимки по уплате налогов и сборов или задолженности по пеням, причитающихся тому же бюджету, из средств которого подлежат возмещению излиш­не взысканные налоги и пени. В данной ситуации п. 1 ст. 79 НК РФ предписывает сначала произвести зачет в счет погаше­ния недоимки, а затем возвратить налогоплательщику остав­шуюся разницу по излишне взысканным денежным суммам.

Заключение

За последние 5 лет наблюдается резкий рост судебных споров между налогоплательщиками и налоговыми органами.

Связано это, прежде всего, с несоблюдением законодательства о налогах и сборах самими же ИФНС.

Налоговый кодекс РФ устанавливает обязанность налоговых органов соблюдать законодательство о налогах и сборах. В свою очередь налогоплательщики вправе требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков.

Каждый налогоплательщик самостоятельно выбирает модель взаимоотношений с налоговыми органами, и часто нежелание граждан и организаций ссориться с должностными лицами налоговых органов приводит к ощущению безнаказанности со стороны последних. В тоже время вне зависимости от способа построения взаимоотношений с налоговой службой, налогоплательщикам, как правило, не удается избежать плановых проверок, и на определенном этапе каждой организации приходится отстаивать свою правоту в вопросах своевременной сдачи налоговой отчетности, правильности начисления и уплаты налогов.

Следует учитывать, что действующее законодательство возлагает на налоговые органы обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия обжалуемого решения. При этом в случае оспаривания решений налоговых органов арбитражные суды нередко разделяют позицию налогоплательщика, поскольку зачастую решения налоговых органов не основываются на законе, а «подгоняются» под нормы права.

Как правило, причинами налоговых споров являются решения налоговых органов или их незаконные действия (бездействия):

необоснованный отказ в возмещении НДС;

решения налоговых органов по результатам налоговой проверки о привлечении к налоговой ответственности;

необоснованное решение о блокировке расчетного счета;

выставленное требование об уплате налогов, пени, штрафных санкций;

необоснованное списание налогов с расчетного счета организации;

уклонение от ответов на письма, заявление и запросы налогоплательщика.

Задача

ООО «Вектор» получило денежные средства от АО «Альтернатива» по договору займа. Налоговая инспекция № 5 взыскала с ООО «Вектор» налог на добавленную стоимость на денежные средства, полученные по договору займа, ссылаясь на то, что в оборот, облагаемый налогом на добавленную стоимость, включаются средства, полученные от других предприятий и организаций. ООО «Вектор» подало иск в арбитражный суд о признании недействительным решения налоговой инспекции о взыскании финансовых санкций за неполный учет объекта налогообложения и недоплату налога.

Что является объектами налогообложения? Включаются ли любые денежные средства предприятий в облагаемый налогом оборот? Относятся ли денежные средства, полученные заемщиком, к оборотам по реализации товаров (работ, услуг)? Какое решение примет арбитражный суд?

Ответ

Объектами налогообложения по налогу на добавленную стоимость Согласно НК РФ ст.146. (Объект налогообложения) является реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав, 2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций; выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления; ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Не любые денежные средства предприятий включаются в облагаемый оборот, так согласно ч.2 ст.146 НК РФ не признаются объектом налогообложения передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления; передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации; выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности в случае, если обязательность выполнения указанных работ (оказания услуг) установлена законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации, актами органов местного самоуправления; передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям; операции по реализации земельных участков (долей в них); передача имущественных прав организации ее правопреемнику (правопреемникам); передача денежных средств некоммерческим организациям на формирование целевого капитала.

Денежные средства, полученные заёмщиком, к оборотам по реализации товаров (работ, услуг) не относятся, т.к. получение заёмных средств не является реализацией. В дополнение можно добавить, что по поставкам, оплаченным за счет заемных средств, принять НДС к вычету можно только после возврата суммы займа. Для этого допускается использование средств нового займа. Новый заем можно получать и погашать им первоначальный долг в том же налоговом периоде, в котором произведена оплата товаров (работ, услуг) поставщику. Суммы НДС, уплаченные поставщику, принимаются к вычету в периоде их фактической уплаты.

Таким образом арбитражный суд должен принять решение об удовлетворении исковых требований ООО «Вектор».

Список использованной литературы

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 г.
2. ФКЗ от 21.07.1994 г. «О Конституционном Суде Российской Федерации» № 1-ФКЗ
3. ФКЗ от 26.02.1997 г. «Об Уполномоченном по правам человека в Российской Федерации»
4. НК РФ ч.1 от 31.07.1998 № 146-ФЗ
5. НК РФ ч.2 от 05.08.2000 № 117-ФЗ
6. АПК РФ от 14.06.2002 № 95-ФЗ
7. ГПК РФ от 14.11.2002 № 138-ФЗ
8. ФЗ от 21.07.1997 г. «Об исполнительном про­изводстве»
9. ФЗ «О прокуратуре Российской Федерации» от 17.01.1992 г.
10. ФЗ РФ от 27.04.1993 г. «Об обжаловании в суд действий и решений, нарушающих права и свободы граждан»
11. Поста­новление Пленума Верховного Суда РФ и Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 11.06.1999 г. № 41/9 «О некото­рых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации»
12. Информационное письмо ВАС РФ от 21.06.1999 г. № 42 «Обзор практики рассмотрения спо­ров, связанных с взиманием подоходного налога»
13. Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. д. ю. н., проф. Ю. А. Крохина. — 2-е изд., перераб. — М.: Норма, 2004
14. Гаджиев Г. А., Пепеляев С. Г. Предприниматель — налогоплатель­щик — государство. Правовые позиции Конституционного Суда Рос­сийской Федерации: Учеб. пособие.
15. В. С. Белых, Д. В. Винницкий Налоговое право России / Краткий учебный курс.: Издательство НОРМА Москва • 2004
16. Демин А.В. Налоговое право России: Учеб. пособие / А.В.Демин; Федер. агентство по образованию; Краснояр. гос. ун-т; Юрид. ин-т. – Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006.
17. Еналеева И.Д., Сальникова Л.В. Налоговое право России: Учебник. - ЗАО Юстицинформ, 2005 г.
18. «Налоговые споры: теория и практика», 2006, № 5

Бадабин В.И. Налоговое право: теория, практика, споры. М., 2000.

1. См.: Ведомости РФ. 1993. № 19. Ст. 675; СЗ РФ. 1995. № 51. Ст. 4970. [↑](#footnote-ref-1)
2. См.: СЗ РФ. 1994. № 13. Ст. 1447. [↑](#footnote-ref-2)
3. См.: Гаджиев Г. А., Пепеляев С. Г. Предприниматель — налогоплатель­щик — государство. Правовые позиции Конституционного Суда Рос­сийской Федерации: Учеб. пособие. С. 210. [↑](#footnote-ref-3)
4. См.: СЗ РФ. 1995. № 47. Ст. 4472. [↑](#footnote-ref-4)