https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ИНСТИТУТ ГОСУДАРСТВА И ПРАВА
Кафедра теоретических и публично-правовых дисциплин

РЕКОМЕНДОВАНО К ЗАЩИТЕ В ГЭК
Заведующий кафедрой
д-р юрид. наук, профессор
_____ О.Ю.Винниченко
08.12 2022 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
магистерская диссертация

ПРОБЛЕМЫ ДОКАЗЫВАНИЯ ПО ДЕЛАМ О НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЕ

40.04.01 Юриспруденция
Магистерская программа «Магистр права»

Выполнила работу
студентка 3 курса
заочной
формы обучения
Третьякова Анастасия
Владимировна

Научный руководитель
канд. юрид. наук, доцент
Кириллов Дмитрий
Александрович

Рецензент
Юрист ООО «Комплектстрой»
Мартынова Н.В.

Тюмень
2022

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ…… 4
ГЛАВА I. ОБЩАЯ ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ИНСТИТУТА НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ…….. 7
1.1. ИСТОРИЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ И АНАЛОГИЧНЫХ ПРАВОВЫХ ИНСТИТУТОВ В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ…… 7
1.2. НЕОБОСНОВАННАЯ НАЛОГОВАЯ ВЫГОДА КАК РОССИЙСКАЯ СУДЕБНО-АРБИТРАЖНАЯ ДОКТРИНА И КОМПЛЕКСНЫЙ ПРАВОВОЙ ИНСТИТУТ…….. 13
1.3. ПРЕДЕЛЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМИ ПРАВ ПО ИСЧИСЛЕНИЮ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ С ПОЗИЦИЙ РОССИЙСКОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И ИНСТИТУТА НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ……16
ГЛАВА II. ХАРАКТЕРИСТИКА МЕРОПРИЯТИЙ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ КАК СРЕДСТВ ДОКАЗЫВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ…… 17
2.1. ПРОЦЕДУРА, ПРОБЛЕМАТИКА И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ТАКТИКИ ДОПРОСА СВИДЕТЕЛЯ, ОСМОТРА ТЕРРИТОРИЙ И ПОМЕЩЕНИЙ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ ОБОСНОВАННОСТИ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ…….. 21
2.2. ПРОЦЕДУРА, ПРОБЛЕМАТИКА И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ТАКТИКИ ИСТРЕБОВАНИЯ ДОКУМЕНТОВ И ИНФОРМАЦИИ О НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКЕ, А ТАКЖЕ ВЫЕМКИ ДОКУМЕНТОВ И ПРЕДМЕТОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ ОБОСНОВАННОСТИ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ…….. 35
2.3. ХАРАКТЕРИСТИКА ИНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ КАК СРЕДСТВ ДОКАЗЫВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ…… 42
ГЛАВА III. СПЕЦИАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ СФЕРЫ ДОКАЗЫВАНИЯ ПО ДЕЛАМ ОБ ОЦЕНКЕ ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМИ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ…….. 44
3.1. ПРОБЛЕМА ОБЕСПЕЧЕНИЯ БАЛАНСА ИНТЕРЕСОВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА И ГОСУДАРСТВА ПО ДЕЛАМ ОБ ОЦЕНКЕ ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ…… 44
3.2. ПРОБЛЕМА КРИТЕРИЕВ ДОКАЗАННОСТИ НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ АЛГОРИТМА ДОКАЗЫВАНИЯ…….. 47
3.3. О ВОЗМОЖНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ В РОССИИ ОТДЕЛЬНЫХ АСПЕКТОВ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ ПО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ США, КИТАЯ И НЕКОТОРЫХ ДРУГИХ СТРАН……. 50
ЗАКЛЮЧЕНИЕ……. 54
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК…… 55

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. На сегодняшний день основными причинами доначисления налогов в ходе проведения проверок является необоснованная налоговая выгода, выразившаяся в заключении фиктивных сделок с фирмами-однодневками. С развитием технологических и информационных процессов в области налогового администрирования, а именно применением систем АСК НДС, процесс выявления так называемых «разрывов» по НДС для налогового органа значительно облегчили задачу выявления фирм однодневок. На сегодняшний момент налоговая служба в автоматическом режиме выявляет предполагаемые схемы ухода от налогообложения. Вопреки тому, что автоматизированные системы позволяют выявлять фирмы однодневки в автоматическом режиме, налоговое законодательство не позволяет доначислять налоги лишь по данным указанной системы. Для доначисления налогов по результатам проверок необходимо доказать получение хозяйствующим субъектом необоснованного налогового преимущества. А именно, необходимо доказать тот факт, что налогоплательщик намеренно с умыслом, направленным на налоговую оптимизацию, оформил сделки с фирмами однодневками. Нужно подчеркнуть тот факт, что под необоснованной налоговой выгодой понимается не только заключение сделок с фирмами однодневками, но и иные способы оптимизации налогообложения, единственной целью которых является снижение налогового бремени, к примеру, дробление бизнеса для получения преференций специальных налоговых режимов, подмена трудового договора иными договорами гражданско-правового характера и другие примеры и инструменты незаконной оптимизации налоговых платежей. Доначислять налоги возможно только по результатам налоговых проверок. А вот собрать доказательную базу, подтверждающую неправомерное получение налоговой выгоды, можно посредством проведения контрольных мероприятий как в рамках проверок, так и вне рамок.

Основной проблемой доказывания необоснованной налоговой выгоды является формальный подход налогового органа к проводимым мероприятиям

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

налогового контроля. Вся структура доказывания сводится к формальным шаблонным процедурам контрольных мероприятий. Оценка доказательств, т.е. материалов проверки, в большинстве случаев склоняется в сторону налогового органа, так как на сегодняшний день нет четких критериев объективной оценки доказательств. Оценка доказательств происходит по внутреннему суждению должностных лиц налогового органа, а в дальнейшем - по внутреннему суждению судебных органов на основании суждений, изложенных налоговым инспектором в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. На сегодняшний момент при проведении контрольных мероприятий ФНС РФ руководствуется лишь фискальной функцией, не учитывая последствий налоговых проверок для налогоплательщиков. Огромная доля налоговых проверок заканчивается банкротством или ликвидацией бизнеса. В итоге отсутствуют платежи в бюджет, как текущие, так и доначисленные по результатам проверок.

Степень разработанности темы исследования. Тематика необоснованной налоговой выгоды неоднократно обсуждалась и исследовалась такими авторами, как Бациев В.В. Брызгалин А.В. Землянская Е.С. Мосин Е.Ф.

На текущий момент множество авторов определяют основные критерии оценки получения налоговой выгоды, отмечая, что критерии носят достаточно общие черты и не имеют четкого проработанного законодательного закрепления.

Данные проблемы оценки, в частности, не рассматривались в разрезе отдельных мероприятий налогового контроля.

Объектом магистерской диссертации является сфера регулирования необоснованной налоговой выгоды в Российской федерации и аналогичных правовых институтов зарубежных стран.

Предмет магистерской диссертации - проблемы доказывания необоснованной налоговой выгоды через конкретные мероприятия налогового контроля.

Целью магистерской работы является изучение проблем доказывания необоснованной налоговой выгоды в совокупности и в разрезе мероприятий

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

налогового контроля, а также внесение предложений по решению проблем доказывания.

Задачами магистерской диссертации являются:

1. Комплексное изучение доктрины;
2. Анализ арбитражной судебной практики;
3. Выработка предложений по улучшению качества процедуры сбора доказательств;
4. Выработка подходов к соблюдению балансов интересов бюджета и налогоплательщика;
5. Рассмотрение вопроса о возможности применения инструментов и опыта, используемых в других странах в области налогового администрирования.

Теоритической и методологической основой исследовательской работы являются работы зарубежных и российских авторов в области налоговых правоотношений.

Нормативной базой магистерского исследования является законодательство, действующее в области налогообложения России и зарубежных стран, судебная практика рассмотрения арбитражных споров, сферы налогов и налогообложения.

Научная новизна магистерского исследования заключается в изучении проблем института налоговой выгоды через инструменты доказывания последней.

Структура магистерского исследования определена целями и задачами магистерского исследования. Содержит введение три главы, девять параграфов, заключение и библиографический список.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

ГЛАВА I. ОБЩАЯ ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ИНСТИТУТА НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ

1.1. ИСТОРИЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ И АНАЛОГИЧНЫХ ПРАВОВЫХ ИНСТИТУТОВ В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ

До 90х и 2000х годов законодательством РФ не было определено специальных норм и правил для борьбы со схемами ухода от налогообложения. В указанный период наиболее распространенными схемами ухода от налогообложения являлись схемы с использованием так называемых фирм однодневок. Доказать фиктивность и нереальность сделок в указанные периоды было крайне сложно. Так как законодательство РФ в том числе и налоговый кодекс не предусматривали специальных терминов и критериев для доказывания схем ухода от налогообложения.

В 1998 году конституционный суд РФ в постановлении от 12.10.1998 года разграничил понятия недобросовестного и добросовестного налогоплательщика. Данные понятия положили начало развития института необоснованной налоговой выгоды. В последующие годы судами и налоговыми органами активно применяли указанные понятия. К сожалению, данные нормы и понятия являлись достаточно широкими в связи с чем, трактовались судами и налоговыми органами на основании оценочных суждений по своему усмотрению. В связи с чем, возникла острая необходимость о закреплении общих правил при доказывании схем ухода от налогообложения.

Презумпция добросовестности налогоплательщика как неотъемлемый критерий оценки правомерности действий налогоплательщика стала широко распространена после Определения КС РФ от 25 июля 2001 г. № 138-О.

Схожие подходы к налоговой экономии и добросовестности налогоплательщика были сформированы ранее в других зарубежных странах.

Одну из самых известных позиций выразил судья Верховного Суда США Джон Сандерленд в 1935 году: «право налогоплательщиков избегать налогов с

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

использованием всех разрешенных законами средств никем не может быть оспорено».

Подобного рода вывод в скором времени сформирован Палатой Лордов в 1936г. по делу: «Службы Внутренних Доходов против Герцога Вестминстерского» суд также признал, что: «любое лицо вправе организовать свои дела таким образом, чтобы налоги, взимаемые в соответствии с законодательством, оказались бы меньше, чем они бы были в обычной ситуации». Так сложился известный «вестминстерский» подход.

Мировая практика постепенно отходит от «Вестминстерского» подхода,

Практика постепенно приходит к тому, что при доказывании в сфере налоговых правоотношений требуется оценивать реальные результаты сделки, для того, чтобы оценивать фактические результаты были выработаны доктрины. Отмеченные доктрины, как и Российское незаконное налоговое преимущество применялись в судебных практиках мира для признания сделок не легитимными так как их основной функцией является уменьшение налогового бремени.

Это доктрины:

«существо над формой»,

«деловая цель»,

«сделка по шагам» .

На примере США можно рассмотреть историю правового регулирования, а далее законодательного закрепления доктрины «экономической сущности».

В 1935 году по делу Грегори и Хелверинга Верховный Суд США указал, что «сделка, которая направлена на снижение налога, может учитываться в налоговой сфере, если у нее есть деловая цель или функция, не зависящая от его структуры, которая является законной по праву» [26].

Судебная концепция – доктрина превосходства «существо над формой» – стал повсеместно применяться в качестве признака в ходе судебных разбирательств, а также послужил примером для выработки прочих судебных доктрин, в разбирательствах в сфере налоговых махинаций.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

Верховный суд США установил, что: «законные права налогоплательщиков на снижение размера выплаченных им налогов и освобождение от их уплаты, несомненно. Однако нельзя использовать выгоду от сделки, «лишенной деловой или корпоративной цели..., Единственная цель которой - реализация предварительного плана освобождения от налогов. Одобрить такое расчетливое налоговое планирование означает ставить налоговые махинации над реальностью» [26].

В деле «Хиггинс против Смита» США постановили, что «правительство не может согласиться с выбором налогоплательщиком формы бизнеса, которая ему наиболее выгодная. Государство может рассматривать фактические ситуации и определить форму, которую использует для бизнеса, или установить, что спорный налоговый инцидент нереальный или притворный, может принять решение о признании спорного налогового события, может признать или не признать результаты такого события в зависимости от того, что больше соответствует налоговому законодательству» [26]. Суд достаточно однозначно высказался относительно того, что деловая цель является неотъемлемой частью любой сделки, если же последняя отсутствует, следует внимательно изучить финансово-хозяйственное существование сделки.

Доктрина экономической сущности, признаваемая судами в нынешнее время, была определена в решении по делу «Фрэнк Лион и Ко, против Соединенных Штатов Америки». Данное решение собрало в себе признаки нелегитимной, с точки зрения налогового регулирования, сделки, которые необходимо изучать при разрешении фискальных споров, указанное решение являлось отправной точкой для применения доктрины экономической сущности: «Если подлинная многосторонняя сделка, имеющая экономическую сущность и заключенная в силу требований коммерческих или нормативных реалий, мотивирована соображениями, не связанными с уплатой налогов, и ее форма не продиктована исключительно уклонением от налогов, государственные органы должны согласиться с распределением сторонами прав и обязанностей» [27].

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

Данные критерии были сложны в применении на практике, суды считали необходимостью выработать единые подходы к стандарту доктрины «экономической сущности»

В связи с многообразием судебной практики и разными подходами к данной доктрине Окружными судами. Конгресс США посчитал необходимым кодифицировать эту доктрину для более схожего и обдуманного использования.

Законом «О реформировании здравоохранения и образования» в 2010 г. в Кодекс IRS добавлен новый раздел 7701[27].

Разделом 6662 Кодекса установлены новые основания для ответственности за налоговые оптимизации, которые рождаются при использовании сделок без финансово-хозяйственного мотива. На хозяйствующий субъект налагается штраф мотивированный «безусловной ответственностью» в размере 20% от сниженной суммы в результате использования вышеуказанных сделок, вместе с тем штраф увеличивается до 40%, если данные по сделке не были как подобает представлены Службе внутренних доходов. Важными критериями доктрины экономической сущности являются:

- экономическая сущность (объективная сторона) суды при оценке сделки, должны установить реальную возможность получения дохода от сделки;

-деловая цель (субъективная сторона) судам необходимо выяснить причины и цели заключения сделки, определить наличие иных целей помимо налоговой экономии.

На примере Франции можно рассмотреть законодательное закрепление понятия злоупотребления правом в налоговом регулировании.

Названное понятие злоупотребления правом закреплено в ст. L 64 Свода фискальных процедур, действующего во Франции с 1 декабря 1982 г., который гласит:

"Не могут препятствовать осуществлению полномочий налоговых органов действия, скрывающие истинную природу договора или соглашения при помощи условий: которые позволяют уменьшить регистрационные пошлины или налог на операции с земельными участками; которые прикрывают либо

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

получение, либо передачу прибылей (поступлений); которые позволяют избежать, в целом или частично, платежа налогов с оборота, соответствующего операциям, осуществленным во исполнение контракта или соглашения..." [23].

Приведенная норма также предусматривает для налогового управления: «право на восстановление истинного характера спорной операции. В случае разногласий по поводу переквалификации, совершенной на основании данной статьи, спор по требованию налогоплательщика передается на рассмотрение Консультативного комитета по борьбе с злоупотреблением права. Налоговые органы также могут передать спор на рассмотрение Комитета, мнение которого станет объектом ежегодного отчета. Если налоговые органы не согласны с мнением Комитета, они должны принести доказательство обоснованности переквалификации"[23].

Для доказанности факта злоупотребления правом налоговым органам Франции необходимо установить следующие обстоятельства:

- Документальное подтверждение сомнительной сделки;
- Умысел т.е. заключение сделки исключительно в целях налоговой экономии;
- Наличие налоговых последствий в виде уменьшения налогового бремени.

Следовательно, злоупотребление правом в налоговой сфере Франции является заключение сделки без фактических намерений исполнить эту сделку, без каких бы то ни было реальных экономических и финансовых результатов, с одной единственной целью минимизацией налоговых платежей. Налоговые службы Франции обладают правами для дисквалификации и переквалификации сделок. Также они имеют право аннулировать сделку. Указанное право им предоставляет ст. L 64 таким образом, они обладают всеми правами для определения справедливого налогообложения в бесспорном порядке, без обращения в суд.

Судебная практика в налоговой области закрепила следующие понятия: симуляция и злоупотребление правом. Постановления Государственного Совета

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

(ГС) от 10.06.1981 гласит: "Когда налоговый орган использует полномочия, предоставленные статьей L 64, при условии, что на нем лежит бремя доказывания, он должен в целях аннуляции сделок, препятствующих осуществлению его полномочий по взиманию налогов, установить, что эти сделки имеют фиктивный характер или были заключены с единственной целью избежать или смягчить налоговые обязательства..." [23].

Получается, что фискальное управление Франции может наказать за налоговое правонарушение даже в тех случаях если сделка не была ложной, за то, что субъект налоговых отношений злоупотребил правом.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

1.2. НЕОБОСНОВАННАЯ НАЛОГОВАЯ ВЫГОДА КАК РОССИЙСКАЯ СУДЕБНО-АРБИТРАЖНАЯ ДОКТРИНА И КОМПЛЕКСНЫЙ ПРАВОВОЙ ИНСТИТУТ

В российской практике налоговых правоотношений схожее понятие, понятие необоснованной налоговой выгоды была сформирована в постановлении президиума ВАС №53 от 12.10.2006г. Принципы и понятия данного постановления очень схожи с указанными выше доктринами. Согласно данному постановлению необоснованной налоговой выгодой следует считать те факты финансово-хозяйственной жизни налогоплательщика, если в целях налогового учета они учтены не в соответствии с их экономическим смыслом или у данных операций отсутствует реальная экономическая цель. Иными словами, можно сказать, что необоснованной налоговой выгодой следует считать те операции и сделки, задачей которых считается сокращение налоговых обязательств.

В целях обобщения и выработке единого подхода оценки доказательств при рассмотрении арбитражных дел о налоговой выгоде субъекта налоговых отношений Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации обозначил понятие необоснованной налоговой выгоды, в основу которого легли показатели неправомерной умышленной налоговой выгоды:

- Невозможность действий налогоплательщика осуществлять указанные операции в зависимости от времени, местонахождения имущества и объема материального ресурса, экономически необходимого для изготовления товаров, работ или оказания услуг;

- Отсутствие материально-технических средств таких как персонал, основные средства, оборудование, склады и т.д. необходимых для выполнения результатов сделки;

- учет в целях налогообложения осуществляется только тех хозяйственных операций, которые непосредственно относящихся к возникновению налоговых

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

выгод, если также для этого вида деятельности требуется совершить и вести иные хозяйственные операции;

- совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета.

Кроме того, суд выделил обстоятельства, которые сами по себе не могут служить основанием для признания налоговой выгоды необоснованной:

- создание организации незадолго до совершения хозяйственной операции;

- взаимозависимость участников сделок;

- неритмичный характер хозяйственных операций;

- нарушение налогового законодательства в прошлом;

- разовый характер операции;

- осуществление операции не по месту нахождения налогоплательщика;

- осуществление расчетов с использованием одного банка;

- осуществление транзитных платежей между участниками взаимосвязанных хозяйственных операций;

- использование посредников при осуществлении хозяйственных операций

Суд обозначил, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Не мало важным является п. 10 названного постановления, который говорит о том, что факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговой службой будет доказано,

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Налоговая выгода может быть также признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что деятельность налогоплательщика, его взаимозависимых или аффилированных лиц направлена на совершение операций, связанных с налоговой выгодой, преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязанностей.

Формируя постановление суд исходил из принципов добросовестности налогоплательщика и самое главное принца доказанности налогового правонарушения. В первом пункте постановления ВАС указал на принцип презумпции невиновности налогоплательщика. Обозначив, что любые законные способы налоговой экономии экономически оправданы, если налоговой службой не доказано обратное. Принцип презумпции невиновности налогоплательщика в сущности повторяет принципы сформированные в «Вестминстерском» подходе.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

1.3. ПРЕДЕЛЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМИ ПРАВ ПО ИСЧИСЛЕНИЮ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ С ПОЗИЦИЙ РОССИЙСКОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И ИНСТИТУТА НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ

Любые императивные нормы должны формироваться законодательно, однако в случае с необоснованной налоговой выгодой до 2017 г. законодательно не было закреплено, понятий, критериев, признаков необоснованной налоговой выгоды. Данные обстоятельства находили свое отражение исключительно в судебной практике, что не могло повлиять на разнообразие и противоречивость принятых судебных актов и решений налоговых органов.

Положения Постановления Пленума ВАС РФ нашли свое продолжение в новой редакции Налогового кодекса, вступившей в силу 19 августа 2017 года. В Налоговом кодексе предусмотрена новая статья 54.1, которая определила пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы. Данная статья по факту отразила все те выводы, которые содержались в выше названном постановлении пленума ВАС. Однако указанная норма содержит очень размытые понятия и четко не определяет критерии необоснованной налоговой выгоды. Данная норма была призвана урегулировать спорные моменты возникающие при рассмотрении дел о необоснованной налоговой выгоде, однако границы зафиксированные в статье 54.1 НК РФ порождают много вопросов и дискуссий. В дальнейшем ФНС России выпустила письмо от 31 октября 2017 г. N ЕД-4-9/22123@ “О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации”, где подробно разъяснены рекомендации по доказыванию необоснованной налоговой выгоды.

Пункт 1 статьи 54.1 НК РФ изложен в следующей редакции:

Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

Смысл указанной нормы, опять же был разъяснён в письме ФНС от 31 октября 2017 г. N ЕД-4-9/22123@. В данном случае законодательно закреплена недопустимость применения схем ухода от налогообложения, которая связана с искажением объекта налогообложения, в том числе умышленное занижение налоговой базы, искажение фактов об имуществе, неправомерное дробление бизнеса с целью получения преференций от применения специальных налоговых режимов, применение заниженных ставок налога, неправомерное применение налоговых льгот, и иные искажения фактов хозяйственной жизни. Обязательным для применения данной нормы является доказывание умысла в действиях налогоплательщика. Т.е. необходимо доказывать, что лицо знало и осознавало противоправность применения той или иной схемы.

Налоговому органу необходимо доказывать следующую совокупность обстоятельств: сам факт искажения, причинно-следственную связь между умышленными действиями налогоплательщика и фактом искажения, что в дальнейшем привело к уменьшению налогового бремени.

Пункт 2 статьи 54.1 НК РФ изложен в следующей редакции:

При отсутствии обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй настоящего Кодекса при соблюдении одновременно следующих условий:

1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;

2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Законодательно закреплены условия, при которых налогоплательщик может воспользоваться вычетом или учесть в составе расходов затраты по той или иной сделке. При нарушении же указанных норм в вычетах и расходах по

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

сделке будет отказано. В данном случае речь идет о применении схем ухода от налогообложения с использованием подставных контрагентов.

Таким образом, в рамках применения положений подпунктов 1 и 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ налоговому органу следует доказывать, что основной целью заключения налогоплательщиком сделки (операции) являлось не получение результатов предпринимательской деятельности, а получение налоговой экономии (при выявлении фактов несоблюдения условий, указанных в подпункте 1 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ), и (или), что сделка (операция) не исполнена заявленным контрагентом, и налогоплательщик использовал формальный документооборот в целях неправомерного учета расходов и заявления налоговых вычетов по спорной сделке (операции) (при выявлении фактов несоблюдения условий, установленных в подпункте 2 пункта 2 статьи 54.1 НК РФ). При этом следует учитывать то, что НК не ограничивает само право налогоплательщиков осуществлять свои хозяйственные операции таким образом, чтобы налоговое бремя было минимальным, но в сделке (операции) не должно присутствовать признака искусственности, лишенной хозяйственного смысла. Кроме того, налоговый орган не вправе настаивать на том, что налогоплательщик должен был выбрать тот или иной вариант построения хозяйственных операций.

По итогам мониторинга правоприменительной практики, в том числе судебного разрешения споров 10 марта 2021 г. N БВ-4-7/3060@ ФНС выпустила новое письмо “О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации”. Указанное письмо содержит рекомендации для использования при доказывании и юридической квалификации обстоятельств, выявленных при проведении мероприятий налогового контроля, а также в целях обоснования позиций налоговых органов при рассмотрении судебных споров. Иными словами, проанализировав правоприменительную практику ФНС дала рекомендации каким способами и методами следует руководствоваться при сборе доказательств получения экономическим субъектом необоснованных налоговых преференций. Каких-либо существенных отличий в самой процедуре

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

доказывания по сравнению с предыдущим письмом в названном письме нет, главным образом указанное письмо отличается тем, что в нем рассматривается возможность применений налоговой реконструкции в целях определения действительных налоговых обязательств. Изложенная позиция основывается на подходе об определении действительного размера налоговой обязанности, выраженном в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 25.11.2020 N 2823-О, а также позициях Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации о недопустимости создания формальных условий для взимания налогов сверх того, что требуется по закону (определения от 30.09.2019 N 305-ЭС19-9969, от 14.03.2019 N 301-КГ18-20421, от 16.02.2018 N 302-КГ17-16602, от 03.08.2018 N 305-КГ18-4557).

ФНС поставила в зависимость от формы вины, возможность применения налоговой реконструкции.

В данном случае в силу требований подпункта 6 пункта 1 статьи 23, подпункта 7 пункта 1 статьи 31, пункта 1 статьи 54 Кодекса вопрос о наличии оснований для уменьшения налоговой обязанности рассматривается с учетом формы вины, в зависимости от которой определяются предъявляемые к налогоплательщику требования о подтверждении им данных о действительном поставщике (подрядчике, исполнителе) и параметрах совершенных с ним операций.

Из всего выше сказанного следует, что налогоплательщиком законодательно не запрещено оптимизировать налоговые платежи, но только теми способами, которые допустимы налоговым законодательством. Применение же схем налоговой оптимизации не допускается. Указанные нормы не могут дать четкого разграничения между умышленным применением схемы и дозволенной налоговой оптимизацией. Следует иметь ввиду, что одной из главных проблем разграничения между незаконной и законной оптимизацией является временной фактор. Иными словами, в момент совершения тех или иных операций судебная практика по вопросу применения оптимизации не сформирована, далее по пришествию 2-3 лет практика начинает формироваться

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

и налогоплательщик оказывается в ситуации когда схема оптимизации, которую он считал законной, признана незаконной, устоявшейся судебной практикой. В виду не четких разграничений между законной и не законной оптимизацией налогоплательщики оказываются в очень невыгодных условиях. Не смотря на ст. 54.1 НК РФ практика по налоговым правонарушением в итоге формируется в суде. Законодатель не дает четких понятий, что считать незаконной схемой оптимизации, а что считать допустимой схемой оптимизации, на сегодняшний день грань проводят сотрудники налоговых органов на основе свих оценочных суждений склоняющихся в пользу фискальных функций.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

ГЛАВА II. ХАРАКТЕРИСТИКА МЕРОПРИЯТИЙ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ КАК СРЕДСТВ ДОКАЗЫВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ.

2.1. ПРОЦЕДУРА, ПРОБЛЕМАТИКА И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ТАКТИКИ ДОПРОСА СВИДЕТЕЛЯ, ОСМОТРА ТЕРРИТОРИЙ И ПОМЕЩЕНИЙ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ ОБОСНОВАННОСТИ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ.

На сегодняшний день особое значение в доказывании необоснованной налоговой выгоды является процедура допроса свидетеля статья 90 НК РФ «Участие свидетеля». Большую часть доказательной базы по делам о необоснованной налоговой выгоде занимают допросы свидетелей. При оценке обстоятельств, имеющих значение для доказывания получения умышленной налоговой выгоды, должностными лицами налогового органа проводятся допросы широкого круга лиц, так или иначе владеющих информацией о деятельности проверяемого налогоплательщика. Статья 90 НК РФ дает непомерно широкие права налоговому органу при проведении допроса свидетеля, так как, согласно указанной статьи, налоговая фактически ничем не ограничена за исключение того, что две категории лиц не могут быть допрошены. Это лица, не способные правильно оценивать информацию в силу возраста или психического состояния, а также лица, которым информация о налогоплательщике стала известна в силу исполнения ими профессиональных обязанностей аудиторы и адвокаты, так как указанная информация относится является профессиональной тайной этих лиц. Статья 90 НК РФ позволяет налоговому органу в любое время в любом месте допросить любое лицо, за исключением указанных выше лиц. Статья 90 НК РФ не регламентирует процедуру допроса, не определяет максимальное количество времени проведения допроса, не определяет список лиц, имеющих процедурное право присутствовать при допросе. Указанная статья не содержит прав и обязанностей свидетеля, и должностных лиц налогового органа. Особое внимание хотелось бы

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

обратить на отсутствие четкого определения процедуры привлечения лица, обеспечивающего право на квалифицированную защиту свидетеля. Указывая на квалифицированную защиту без прилагательного юридическая, необходимо заострить внимание на том, что налоговые правоотношения не являются юридическими или экономическими. Налоговые правоотношения собирают в себе как минимум три квалификации: юридическую, бухгалтерскую, экономическую.

Для сравнения УПК РФ содержит целую главу, посвящённую допросу налоговый же кодекс отводит процедуре допроса 2 пункта статьи 90НК РФ.

Следственным комитетом совместно с налоговыми органами разработаны методические рекомендации по доказыванию, в том числе необоснованной налоговой выгоды. (Методические рекомендации Следственного комитета России "Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора)"). Указанные методические рекомендации содержат перечень вопросов, которые рекомендовано задавать свидетелям при доказывании умысла в том, числе при получении необоснованной налоговой выгоды. Перечень содержит 80 вопросов касающихся деятельности предприятия и полномочий отдельных сотрудников налогоплательщика. Вопросы содержащиеся в перечне очень ограничены, они в подавляющем большинстве касаются только сделок по выполнению субподрядных работ и поставке материалов. На практике налоговые органы задают свидетелям аналогичные вопросы без учета должностных обязанностей работника, специфики работ, без учета осведомленности свидетеля о тех или иных управленческих решениях.

Учитывая неограниченные полномочия при проведении допроса свидетеля, налоговый орган как правило без объективного подхода, фиксирует показания в выгодном для себя формате. При доказывании дел об умышленной налоговой выгоде налоговая пытается доказать отсутствие реальности сделки за счет того, что подавляющее большинство сотрудников не может назвать нюансов выполнения работ, подробностей заключения сделки и т.д. За счет отсутствие четких показаний по сделкам, налоговый орган делает вывод об

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

отсутствии реальности сделки неправомерное уменьшение налоговых платежей. Указанный подход налогового органа не может гарантировать взвешенную и объективную оценку ситуации. Так как не учитывается временной период после окончание сделки, зачастую допросы проводятся через 3-4 года после окончании сделки. Опять же не учитываются должностные полномочия свидетелей и источник, из которого им стало известно о том или ином факте, не учитывается и тот факт должен ли свидетель владеть информацией в силу своего образования и должности.

К примеру, в постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 18.03.09 № Ф04-1064/2009 (2762-А81-49) суд отметил, что свидетельские показания основаны на предположениях и в силу должностных полномочий опрашиваемых лиц им не могли быть известны детали заключения сделок;

В постановлении Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16 февраля 2016 года по делу № А53-13860/15 суд отметил, что свидетели в силу своего статуса не могли обладать необходимой информацией;

В Постановлении ФАС Московского округа от 25 декабря 2012 года № А40-113120/11-116-305. Суд указал на важность цели и основания проведения допроса.

Схожие требование к протоколом допроса были обозначены в судебной практике:

- Постановление ФАС Уральского постановление от 03.03.10 № Ф09-1287/10-С2;

- Постановление ФАС Поволжского округа от 29.05.13 № А12-17872/2012;

- Постановление ФАС Северо-Западного округа от 16.11.11 № А13-6865/2010;

- Постановление ФАС Уральского округа постановление от 24.09.12 № Ф09-8845/12;

- Решение АС Поволжского округа от 07.02.12 № А12-10334/2011.

Указанные факты говорят о формальном подходе налогового орган к допросу свидетеля как средству доказывания необоснованной налоговой выгоду,

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

что не допустимо. Так как, не взвешенный метод сбора показаний противоречит принципу презумпции добросовестности налогоплательщика как одному из важнейших элементов конституционно-правового режима регулирования налоговых отношений и публичного правопорядка в целом.

Для устранения названных выше проблем и соблюдения баланса интересов государства, и налогоплательщика необходимо законодательное закрепление процедуры допроса, а именно:

1. Определить максимально возможную длительность допроса;
2. Определить права свидетеля на квалифицированную помощь;

Министерство финансов Российской Федерации выпустило письмо № 03-02-08/111223 от 18.12.2020 в котором изложила следующую позицию:

«В силу пункта 1 статьи 26 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено Кодексом.

Согласно положениям статьи 29 Кодекса уполномоченным представителем налогоплательщика признается физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами), иными участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

Уполномоченный представитель налогоплательщика - физического лица осуществляет свои полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности или доверенности, приравненной к нотариально удостоверенной в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

Статьей 29 Кодекса не предусмотрена передача полномочий свидетеля представителю по доверенности.

В силу части 1 статьи 48 Конституции Российской Федерации каждый имеет право воспользоваться юридической помощью при даче пояснений в качестве свидетеля, но не заменять себя на иное лицо, в данном случае на представителя по доверенности.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

В соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 31 Кодекса налоговые органы вправе 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.

Порядок получения показаний свидетелей регламентирован статьей 90 Кодекса. В качестве свидетеля для дачи показаний может быть вызвано любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля (пункт 1 статьи 90 Кодекса).

Указанной статьей не ограничен круг лиц, имеющих право присутствовать при допросе свидетеля, а также не ограничены права и обязанности лица, сопровождающего гражданина, вызванного на допрос»

Аналогичные позиции высказаны в следующих письмах ФНС и Минфина:

Письма ФНС России от 31.12.2013 N ЕД-4-2/23706@ и от 30.10.2012 N АС-3-2/3920@;

Письмо Минфина России от 22.10.2015 N 03-02-07/1/60796.

Из указанных писем следует, что представлять интересы налогоплательщика имеет право лицо по доверенности, однако налоговый кодекс разделяет понятия налогоплательщик и свидетель, поэтому на практике возникают противоречия, о квалифицированной помощи. ФНС в своем письме выразило позицию, о том, что гарантии предусмотренные ст. 48 Конституции РФ должны соблюдаться и следовательно свидетель имеет право на юридическую защиту, однако четкого мнения по поводу, того, кто может оказывать квалифицированную юридическую помощь не высказало, неопределенным остается и тот факт, каким документом необходимо подтверждать правомерность присутствия защитника на процедуре допроса.

Кроме того, в указанных письмах ФНС выразило мнение, что круг лиц которые могут присутствовать при допросе не ограничен, в связи с чем можно

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

предположить, что на допросе свидетеля так же может присутствовать бухгалтер, юрист, адвокат, налоговый консультант. Однако, на практике на допрос допускают только лицо по нотариальной доверенности либо адвоката на основании ордера.

В связи с имеющимися коллизиями необходимо четко определить круг лиц которые имеют право присутствовать при допросе свидетеля, а также определить документ основание. Целесообразным будет закрепить в налоговом законодательстве право свидетеля самостоятельно выбирать квалификацию сопровождающего из указанных выше лиц, а также предусмотреть, что выбор сопровождающего, свидетель может сделать на основании нотариальной доверенности либо ордера.

3. Закрепить обязанность налогового органа мотивировать вызов свидетеля, так как не редки случае вызова свидетеля не имеющего отношения к предмету допроса. В письме ФНС России от 31 октября 2017 г. N ЕД-4-9/22123@ “О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации” содержатся схожие требования к налоговому администрированию. «Налоговый орган не должен ставить перед собой задачу формально охватить полный перечень имеющихся механизмов для сбора информации, а должен четко понимать целесообразность проведения каждого мероприятия налогового контроля».

4. Закрепить по аналогии с УПК, что не являются доказательствами фактические данные, сообщаемые свидетелями если они основаны: на слухах догадках предположениях, а также, если свидетель не может указать источник своей осведомленности;

5. Закрепить по аналогии с УПК право свидетеля при допросе пользоваться записями документами, так как ранее уже указывалось, что допросы часто проводятся через 3-4 года после окончании сделки, а также потому, что вопросы должностных лиц содержат массу мелких нюансов, таких как даты, суммы сделок, номера и марки машин и прочее.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

6. На сегодняшний день сотрудники налогового органа не применяют в своей практике какой-либо тактики проведения допроса. Ограничиваясь лишь тем, что фиксируют доказательства в своей интерпретации выгодной для доказывания необоснованной налоговой выгоды.

Для выработки и определения тактики допроса налоговым органам возможно обратится к некоторым аспектам и подходам тактики допроса изложенным в Криминалистике, в том числе и потому, что установленное в ходе проверки налоговые правонарушение влечет не только налоговую ответственность, но и уголовную ответственность.

Многие практики считают, допрос одним из самых трудных способов доказывания, для чего нужно брать во внимание научные методы тактики проведения допроса, тактики собирания доказательств, тактические уловки, опробованные в ходе следственных мероприятий в течении многих лет в дальнейшем отразившихся в исследовательских работах криминалистов к примеру:

«К каждому допросу следует иметь индивидуальный подход и стремление налаживать психологический контакт со свидетелем, так как допрашиваемые отличаются возрастом, интеллектом, своими психическими свойствами, темпераментом и так далее. Не учтенные индивидуальные качества свидетеля могут привести к тому, что даже добросовестный свидетель не даст объективных показаний.

Предпосылкой формирования психологического контакта со свидетелем, являются профессиональные качества лица осуществляющего допрос:

Интеллектуальные данные лица осуществляющего допрос — это в том числе дискурсивное мышление работает в четко ограниченной области, когда известно, что именно требуется доказать;

Особенности характера лица осуществляющего допрос такие как настойчивость, самостоятельность, терпение, самообладание, принципиальность, последовательность, целеустремленность, решительность, оперативность, инициативность, мужество.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

Психофизиологические качества – основными из них являются: уравновешенность, способность к сосредоточению, психическая выносливость, значительный объем внимания, переключаемость, быстрая ориентировка в новых условиях, «помехоустойчивость» (способность работать при наличии посторонних раздражителей).

Главной целью психологического контакта является получение правдивой и полной информации об обстоятельствах». [13]

При проведении допроса рекомендовано учитывать психические и физиологические критерии допрашиваемого лица советы практиков вытекают из процесса формирования показаний, можно выделить следующие стадии процесса формирования показаний:

- Взятия и собирания данных;
- фиксации и сохранения;
- выражения и подачи информации лицу, производящему допрос;
- осмысливания процессуального оформления;
- повторной дачи показаний. Данное действие носит психологический характер.

На любой стадии допроса на психику человека так или иначе оказывают влияния субъективные и объективные свойства человеческой жизнедеятельности. Данные свойства не могут не оказывать влияние на качество излагаемых показаний.

Психологическое формирование показаний начинает исчисляться с так называемой чувственной стадии, когда на запечатление показания влияет внешняя информации, которая накапливается и запоминается, без внешней информации невозможно запомнить произошедшие события и изложить их лицу осуществляемому допрос.

Многоликость информации об окружающем мире и свойствах организма человека, лицо воспринимает только через соответствующие органы чувств конечно же в первую очередь при помощи органов слуха и зрения. Далее следует познание и отображение предметов и событий в сознании человека, на которые

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

опять же влияют органы чувств конкретного человека, далее идет объединение отдельных чувств в цельные образы ситуаций и предметов. Восприятие неразрывно связано с мыслительным процессом, поминанием смысла ситуации. К субъективным свойствам относятся: профессиональные компетенции лица, что под собой подразумевает наличие определенных знаний и опыта через призму которых лицо воспринимает информацию; к субъективным свойствам также относят сильные эмоциональные ситуации, психологические факторы которые влияют на степень возбуждения такие как страх, устлалось безразличие, отсутствие концентрации внимания на событии и многое другое.

Действие психологических и эмоциональных свойств оказывающих влияние на допрашиваемое лицо, которое в свою очередь глубоко изучены и отражены в криминалистике, должны быть известны лицу осуществляющему допрос. Последний также обязан знать и уметь применить при проведении допроса тактические уловки основанные на судебной психологии, которые могут избавить показания от чрезмерного влияния психологических данных допрашиваемого лица на качество показаний, с помощью психологических уловок лицо осуществляющие допрос должен помочь освежить память о событии структурировать в памяти допрашиваемого необходимую информацию.

Форма налогового контроля – осмотр закреплена ст. 92 НК РФ, осмотр проводится налоговой службой для определения обстоятельств значимых для налоговой проверки, в том числе при проведении всех форм налоговых проверок в предусмотренных указанной статьей случаях, а также в рамках налогового мониторинга налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость. Помимо этого, в случаях взыскания денежных средств в рамках ст. 46 НК РФ также имеет должностные лица имеют право проводить осмотр территорий помещений, документов и предметов.

Осмотр производится на основании обоснованного постановления налогового инспектора, производящего осмотр утвержденного руководителем (заместителем руководителя) соответствующей инспекции.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

Указанная статья в период 2019-2021 года претерпела серьезные изменения так ранее было предусмотрено право налогоплательщика в отношении которого проходит выездная проверка присутствовать при проведении осмотра, на сегодняшний день это право упразднено. Данные изменения были обусловлены тем, что в постановлением ВС РФ от 10.06.2019 № АКПИ19-296 было указано на отсутствие прав у налогового органа проводить осмотр территорий помещений и предметов контрагентов проверяемого лица, а также контрагентов 3 и 4 звена. В связи с чем законодательно формулировки данной статьи были изменены.

В действующей редакции НК РФ предусмотрено право при проведении осмотра участвовать собственнику, территории, помещения, документы и предметы которого подлежат осмотру должностным лицом налогового органа, или его представителю, а также специалистам. Право собственника быть при проведении осмотра ясно и бесспорно, стоить помнить, что в соответствии с п. 8 ст. 21 НК РФ лица уплачивающие налоги владеют правом присутствовать при проведении выездной ревизии, из чего вытекает право на присутствие проверяемого лица при осмотрах проводимых при выездной налоговой проверке, но указанная статья теперь не содержит такого права.

К примеру: В соответствии с п. 6 ст. 177 УПК РФ закреплено, что представитель организации должен присутствовать при осмотре, только в случае если не возможно обеспечить его присутствие осмотр проводиться без представителя организации.

Как указано выше осмотр производится на основании мотивированного постановления должностного лица налогового органа, однако обязанности знакомить с последним проверяемую организацию у должностных лиц нет.

В соответствии с п. 6 ст. 31 НК РФ в порядке, предусмотренном статьей 92 НК РФ фискальные органы обладают правом изучать любые помещения налогоплательщика используемые в хозяйственной жизни налогоплательщика вне зависимости от места их расположения. Склады, торговые площади и другое и проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

Указанной нормой предусмотрено, что порядок проведения инвентаризации имущества утверждается Министерством финансов РФ. Не смотря на тот факт, что ст. 31 НК РФ предусмотрено проведение инвентаризации наряду с осмотром, отдельного законодательного закрепления инвентаризации в налоговом кодексе нет. Т.е. как форма налогового контроля инвентаризация имущества право на которую у налоговой службы возникает в соответствии со ст. 31 НК РФ не зафиксирована. Из анализа нормы 31НК РФ следует, что налоговому органу инвентаризацию необходимо проводить в ходе осмотра.

Порядок же действий при поведении инвентаризации имущества в рамках осмотра обозначен Положением о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке (утв. приказом Минфина России и МНС России от 10.03.1999 № 20н, № ГБ-3-04/39) (далее — Положение об инвентаризации).

Данным Положением определены основные задачи инвентаризации — это установление неучтенного имущества являющегося объектом налогообложения, а также учет фактического имущества и как следствие сопоставление данных инвентаризации с данными бухгалтерского учета.

На сегодняшний день инвентаризация проводится достаточно редко в сравнении, допустим, с допросом или выемкой. Однако указанная процедура незаслуженно игнорируется как одна из форм налогового администрирования. Так как при доказывании получения неправомерной налоговой выгоды, в частности если предметом спорной сделки является поставка оборудования, ТМЦ, основных средств, товаров и иного, инвентаризация остатков ТМЦ, основных средств и прочего поможет установить обстоятельства указывающие на реальность либо напротив не реальность сделки. Если к примеру остатки, которые числятся по бухгалтерскому учету отсутствуют в распоряжении налогоплательщика и налогоплательщик не может пояснить местонахождение инвентаризируемого имущества, то из этого можно сделать вывод об отсутствии поставки в целом и как следствие нереальности сделки. Обратная ситуация в случае когда налоговым органом установлено имущество приобретаемое по

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

сделке, что может свидетельствовать о реальности сделки либо о необходимости проведения налоговой реконструкции.

Учитывая, что целью проведения инвентаризации является выявление имущества и сопоставления с данными бухгалтерского учета в ходе выездной налоговой проверки проблематичным является истребование данных бухгалтерского учета на дату проведения инвентаризации, так как проверка в силу ст. 89 НК РФ проводится за предшествующие три года, а в силу статей 93 и 93.1 НК РФ у налогового органа отсутствуют правовые основания истребовать регистры бухгалтерского учета на дату проведения инвентаризации. Только в случае добровольного предоставление указанных документов.

Проведение инвентаризации также необходимо в силу статьи 101 НК РФ, так как по окончании налоговой проверки в случае доказанности, получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, на ряду с решением о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения выносит решение о принятии обеспечительных мер. Обеспечительные меры принимаются с целью обеспечения исполнения решения налогового органа вынесенного по результатам налоговой проверки. Для наложения обеспечительных мер на имущество организации налоговому органу необходимо руководствоваться очередностью данной нормы, т.е. обременение на имущество накладывается исключительно по очередности закрепленной в ст. 101 НК РФ. Табу на отчуждение имущества производится в следующем порядке:

1 группа: основные средства;

2 группа: транспортные средства, предметы дизайна, ценные бумаги;

3 группа: иное имущество;

4 группа: готовая продукция, сырье и материалы.

Нередко возникают такие случаи, когда имущества той или иной группы недостаточно для обеспечения исполнения решения налогового органа, в связи с этим возникает необходимость установления всего имущества предприятия, но если в отношении имущества первой и второй группы данные можно получить из внешних источников, так как такое имущество подлежит государственной

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

регистрации, то об имуществе третьей и четвертой группы данные можно получить только от налогоплательщика, в связи с чем направляется запрос налогоплательщику о предоставлении справки об имуществе.

Нормы статьи 101 НК РФ не обязывают налогоплательщика представлять справку об имуществе, в тоже время обязывают соблюдать очередность, предусмотренную п. 10 ст. 101 НК РФ. Таким образом, воспользовавшись своим правом на инвентаризацию имущества можно установить наличие имущества у налогоплательщика и обеспечить исполнение решения вынесенного по результатам проверки.

В необходимых случаях при осмотре производятся фото- и киносъемка, видеозапись, снимаются копии с документов или другие действия.

В необходимых случаях налоговому органу можно прибегнуть к фото- и киносъемке, видеозаписи события, а также к снятию копий с документов.

На сегодняшний день порядок фото и видео фиксации не закреплен, на практике налоговым органом осуществляется хаотичная фотосъемка территорий помещений налогоплательщика без объяснения того, с какой целью произведена фотосъемка и что должно быть зафиксировано на фотографии. Кроме того, какие-либо рекомендации по осуществлению фотосъемки отсутствуют. Действующими нормативными актами не закреплены и технические требования к фото- и киносъемке, нет четкого регламента относительно резкости изображения, контрастности и кадрирования. Указанная проблема не дает объективно оценить доказательства налоговому органу, налогоплательщику и в дальнейшем суду.

Решением указанных законодательных и процессуальных проблем может послужить нижеследующие:

1. Закрепить право проверяемого налогоплательщика на присутствие при проведении осмотра территорий помещений самостоятельно либо через уполномоченного представителя как это было закреплено в предыдущей версии статьи 92 НК РФ;

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

2. Закрепить законодательно проведение инвентаризации имущества, как отдельную форму налогового контроля с четкой регламентацией действий и обязанностью налогоплательщика обеспечить доступ к территориям помещениям и предметам, так как на сегодняшний день проведение инвентаризации имущества регламентируется рекомендательной нормой;

3. Предусмотреть проведение инвентаризации имущества как в рамках выездной налоговой проверки так и в рамках камеральной налоговой проверки;

4. Закрепить в статье 93 НК РФ одно из оснований истребования документов проведение инвентаризации имущества;

5. При проведении фото и видео фиксации обратится к требованиям выработанным при проведении следственных действий в течении долгого периода и закрепленных в научных трудах по Криминалистике. А именно использовать технические рекомендации по фото и видео фиксации: снимок должен отражать полноту отображения объекта, воспроизводить основные внешние признаки объекта, которые позволяют определить отдельные объекты, общие ландшафтные планы и так далее, должна быть возможность устанавливать размеры объектов по снимкам и расстояние между ними. Кроме того, в необходимых случаях составлять фото-таблицы с описанием снимка, и с описанием информации, которая по мнению должностного лица содержится на указанном снимке; правила и системы размещения фотографий должны обеспечить наиболее полное восприятие содержимой в фотографиях доказательной информации.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

2.2. ПРОЦЕДУРА, ПРОБЛЕМАТИКА И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ТАКТИКИ ИСТРЕБОВАНИЯ ДОКУМЕНТОВ И ИНФОРМАЦИИ О НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКЕ, А ТАКЖЕ ВЫЕМКИ ДОКУМЕНТОВ И ПРЕДМЕТОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ ОБОСНОВАННОСТИ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ.

Истребование документов в Налоговом кодексе регламентируется статьями 93 и 93.1. Статья 93 предусматривает право налогового органа истребовать документы в рамках проводимых проверок у проверяемого налогоплательщика. Налогоплательщику необходимо представить запрашиваемый пакет документов в течение 10 дней с даты подписания квитанции о получении требования либо с даты непосредственного получения требования о предоставлении документов. Если же налогоплательщику недостаточно времени для подготовки необходимого пакета документов, он может воспользоваться правом и попросить о продлении срока предоставлении документов по требованию, в заявлении о продлении срока предоставления документов по требованию необходимо указать причины, по которым документы не могут быт предоставлены в срок.

Налоговый инспектор может истребовать необходимые для проведения проверки документы. Для доказывания умышленных действий налоговому органу необходимо серьезно исследовать документы, подтверждающие ту или иную сделку, налоговые регистры и многое другое. Статья 89 НК РФ дает право налоговому органу знакомится с документами непосредственно у налогоплательщика. Однако на сегодняшний день налоговые органы зачастую не знакомятся с документами у налогоплательщика, а сразу при назначении проверки истребуют все документы бухгалтерского и налогового учета за проверяемый период, который в большинстве своем составляет 3 года. Таким образом, налогоплательщик, как правило, вынужден в сроки, предоставленные налоговым органом, копировать либо сканировать все необходимые документы. Получив истребуемый пакет документов от налогоплательщика, налоговый инспектор приступает к оценке документов с целью доказывания

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

неправомерной фискальной оптимизации. В процессе изучения документов если инспектор приходит к выводу, что те или иные документы подтверждают применение налогоплательщиком схемы уменьшающей налоговые обязательства и ложатся в основу доказательной базы. Те документы, которые не имеют отношения к получению необоснованной налоговой выгоды, и являются излишне истребованными.

Таким образом, происходит так, что налогоплательщик повинуясь требованию налогового органа копировал либо, сканировал огромное количество документов, по факту не имеющих значения для проведения проверки в целом и для доказывания налогового правонарушения.

Статья 93 НК РФ наделяет налоговую службу широкими полномочиями в области истребования документов, т.е. налоговый орган не ограничен какими-либо нормами в выборе документов для истребования, опять же определение необходимых документов осуществляется на основании мнения налогового инспектора.

В Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 10.08.2012 N А56-47243/2011 суд указал на то, что налоговому органу при истребовании документов необходимо руководствоваться целями и задачами налогового контроля, право налогового органа на истребование документов не может быть абсолютным.

Статья 93 НК РФ также не требует от налогового органа конкретизировать документы для каждого налогоплательщика в отдельности в соответствии с учетной и налоговой политикой предприятия. Требования о предоставлении документов (информации) как правило, содержат общий перечень документов, предусмотренный законодательством и обычаями делового документооборота.

При истребовании документов в рамках камеральной ревизии налоговый орган не наделен такими широкими полномочиями. Ситуации, в которых налоговый орган может истребовать документы, ограничены статьей 88 НК РФ, пункт 7 названой статьи содержит запрет на истребование документов и

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

информации, не предусмотренных указанной статьей. Так, в рамках камеральной налоговой проверки можно истребовать документы в рамках проверки обоснованности вычета по НДС, в статье 88 НК РФ прямо предусмотрены случаи, когда должностное лицо может истребовать документы у проверяемого налогоплательщика.

Во избежание излишнего истребования документов при доказывании необоснованного снижения фискальных платежей должностным лицам следует действовать поэтапно. Дабы не нагружать налогоплательщика излишней административной нагрузкой и истребовать только те документы, которые будут положены в основу доказательной базы при доказывании неправомерного снижения налоговых платежей. Для этого налоговым службам необходимо для начала ознакомиться с документами на территории налогоплательщика для выявления документов, которые в дальнейшем послужат доказательством получения необоснованной налоговой выгоды. Кроме того, перед истребованием регистров налогового и бухгалтерского учета, и первичных хозяйственных документов необходимо ознакомиться с учетной и налоговой политикой налогоплательщика для установления форм регистров налогового и бухгалтерского учета, а также установления форм применяемых первичных учетных документов. На сегодняшний день инспектора запрашивает учетную политику по бухгалтерскому и налоговому учету вместе с регистрами учета и первичной документацией без какого-либо предварительного анализа документооборота налогоплательщика, что опять же затрудняет ведение текущей финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

После получения необходимых документов и после анализа первично полученных документов следует истребовать информацию и запрашивать недостающие необходимые документы. Так как на сегодняшний день при истребовании документов истребуется и достаточно большое количество информации, не учитывая тот факт, что большая часть истребуемой информации содержится в первичных документах, представленных

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

налогоплательщиком. Действия по истребованию документов должны осуществляться поэтапно, мотивированно и обосновано без истребования излишних документов и информации. Что избавит должностных лиц инспекции от огромного количества ненужных документов и позволит сконцентрироваться на непосредственном доказывании умысла, а налогоплательщика избавит от излишнего налогового администрирования.

Статья 93.1 НК РФ предусматривает право налогового органа истребовать документы у контрагентов проверяемого лица, касающихся деятельности проверяемого лица, а также в случае, если у налогового органа возникла необходимость в получении документов в отношении конкретной сделки. Исполнить требование о представлении документов необходимо в течение 5 дней, если документы истребуются в рамках налоговой проверки, если же документы истребуются вне рамок налоговой проверки, их надлежит представить налоговому органу в десяти дневный срок. В случае если налогоплательщику недостаточно времени для подготовки необходимого пакета документов, он может воспользоваться правом и попросить о продлении срока предоставлении документов по требованию, в заявлении о продлении срока предоставления документов по требованию необходимо указать причины, по которым документы не могут быть предоставлены в срок.

При доказывании налогового умышленного проступка налоговый инспектор не может обойтись без истребования документов у контрагентов проверяемого лица, это касается всех случаев умышленного снижения налогового бремени. Проблема заключается том, что данной нормой не ограничено количество запросов контрагентам, а также не определен четкий перечень документов хозяйствующего субъекта, который относится к деятельности проверяемого лица. Указанной норме, по сути, присуще те же проблемы, что и статье 93 НК РФ. Статья 93.1 НК РФ также не обязывает должностных лиц конкретизировать документы для каждого налогоплательщика в отдельности в соответствии в данном случае с документальным оборотом между проверяемым лицом и его контрагентами. На

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

практике налоговые органы зеркально запрашивают документы у проверяемого лица и его контрагента. Без первоначального анализа надобности этих документов при доказывании налогового правонарушения. Во избежание излишнего истребования документов при сборе доказательной базы по налоговому правонарушению инспектору следует действовать также поэтапно, следует изучить характер сделки проверяемого налогоплательщика и его контрагента, после чего истребовать не достающие либо не представленные проверяемым налогоплательщиком документы. При запросе информации также необходимо изначально ознакомится с первичными документами и лишь потом требовать необходимую недостающую информацию.

Выемка необходимых для доказывания документов и вещей производится по нормам статьи 94 НК РФ. Для изъятия документов и других предметов налоговым инспекторам необходимо обосновать оправдать сие действие. Производить изъятие можно только в рамках выездной проверки при ином налоговом администрирование такое действие не допускается. Выемку запрещается проводить ночью. Часы ночного времени определяются другими нормативными актами, в виду того что налоговый кодекс их не определяет. Проверяемое лицо вправе присутствовать при проведении выемки. А также вправе передать полномочия доверенному лицу по доверенности. Представители организации вольны добровольно выдать предметы и документы, которые подлежат изъятию, по просьбе лиц производящих выемку. Лицам осуществляющим изъятие дано право вскрывать необходимые помещения если представители организации отказываются добровольно выдать документы или иное. Не маловажным является тот момент, что вскрывать необходимо осторожно без причинения не обусловленного вреда. Все действия по производству выемки должны найти свое отражение в протоколе, требования к которому предъявляются в статье 99 НК РФ. Изъятые документы необходимо откопировать и передать представителям организации в течении пяти дней. Обязательными участниками выемки являются понятые, они должны присутствовать в течении всего процесса производства выемки, ознакомится с

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

изъятым и удостоверить данный процесс в протоколе. Права и обязанности лиц участвующих в данном процессе предусмотрены нормами НК РФ. Основной проблемой изъятия предметов является их необходимость в текущей деятельности предприятия. Если же проблема в необходимости изъятых документов законодатель решена, посредством выдачи заверенных копий, то с изъятыми предметами указанная проблема существует. Самым распространенными предметами изъятия в процессе контрольных мероприятий являются бухгалтерские программы и компьютерная техника какая как: ноутбуки компьютеры, жесткие диски. Без которых по понятным причинам деятельность предприятия не возможна. Данное действие вызывает паралич работы, в большинстве случаев административных работников.

Статья о выемке содержит еще одно оценочное и субъективное требование, а именно изымать только те документы и предметы, которые имеют отношение к проверке. Выводы о необходимости изъятия, опять же делает лицо производящее проверку, данное обстоятельства наделяет обширными полномочиями налогового инспектора. Данной нормой не закреплен порядок возврата изъятых вещей в принципе послужили они доказательством или нет порядок возврата не предусмотрен.

Выходом из указанных проблем могут послужить изменения и дополнения названной нормы, которые предусматривали бы нижеследующие:

1. Точное указание ночного времени, а также точного указания стадии процедуры, которые не допускаются в ночное время. Такой вывод напрашивается после изучения мнения Федеральной налоговой службы изложенного в письме от 05.10.2017 N 03-02-08/64830. Так в письме сообщается, что составление протокола не является процедурой выемки поэтому допускается составление протокола в ночное время, если же непосредственное изъятие производилось до начала ночного времени;

2. Целесообразно установить обязанность налогового органа предоставлять возможность копировать данные с информационных носителей

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

изымаемой компьютерной техники либо в момент изъятия либо в течении пяти дней после изъятия;

3. Обозначить порядок возврата изъятых предметов и вещей при любом варианте развития событий явились они доказательством или нет. Необходимо закрепить стадию налогового контроля на который изъятые предметы подлежат возврату проверяемому лицу, наиболее подходящей стадией является вступление в законную силу решения налоговой инспекции если оно не обжалуется в суде, если же обжалуется в суде то на стадии вступления в силу решения арбитражного суда;

4. Учитывая порядок проведения выездной ревизии, налоговому инспектору не может быть заранее известно о необходимости изъятия того или иного предмета, так как налоговый инспектор не обладает специальными знаниями в том числе в области компьютерной техники, предметов искусства и так далее и не может оценить надобность изъятия в том числе того или иного носителя информации. В Связи с чем, мотивировать изъятие предметов на ряду с инспектором должен специалист либо эксперт как до производства выемки так и вовремя самого изъятия.

5. Законодательно предусмотреть участие эксперта в процессе производства выемки, так как в отличии от специалиста привлечение эксперта не предусмотрено.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

2.3. ХАРАКТЕРИСТИКА ИНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ КАК СРЕДСТВ ДОКАЗЫВАНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОЦЕНКИ ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ

К иным формам налогового контроля можно отнести участие специалиста и экспертизу наиболее широко расписана статья 95 НК РФ экспертиза, указанной же статьей предусмотрено привлечение эксперта. Эксперт привлекается на основании договора, когда необходимы экспертные знания науки, искусстве и так далее. Вопросы поставленные перед экспертом должны относится к его компетенции и не выходит за рамки его экспертных знаний. Назначение экспертизы осуществляется на основании постановления лиц проводящих выездную проверку. Эксперту дано право изучать материалы проверки, которые непосредственно относятся к исследуемому предмету. Также эксперт вправе отказаться от проведения экспертизы если она не относится к его компетенции или в том случае если представленных материалов недостаточно для проведения экспертизы.

С постановлением о назначении экспертизы необходимо ознакомить проверяемое лицо и зафиксировать указанный факт в протоколе

Проверяемое лицо обладает правом задавать эксперту дополнительные вопросы касающиеся предмета исследования, заявлять несогласие с выбранным экспертом и ходатайствовать о иной кандидатуре эксперта, возможным и является присутствие проверяемого лица при проведении экспертизы. С результатами экспертизы должностное лицо обязано ознакомить проверяемую организацию.

В случае сомнений в результатах экспертизы налоговый инспектор вправе назначить дополнительную или повторную экспертизу. Которые назначаются в указанном выше порядке.

Самой распространённой ситуацией, когда при проверке необходима экспертиза, является проведение почерковедческой экспертизы подписей на документах подтверждающих оспариваемую сделку. С принятием статьи 54.1 НК РФ практика проведения экспертизы постепенно снижается, так упор в

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

настоящий момент делается на иные доказательства в делах о налоговых правонарушениях.

Привлечение специалиста обусловлено статьей 96 НК РФ, данная статья достаточно скудного содержания. Каких-либо прав и обязанностей специалиста не предусматривает. Специалист привлекается по договору из чего можно сделать вывод, что его права и обязанности вытекают из договора на основании гражданского кодекса или специальных норм отнесенных к компетенции специалиста. Единственным требованием к специалисту является его незаинтересованность в исходе проверки. Должностные лица налогового органа в праве допросить специалиста по тем же вопросам.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

ГЛАВА III. СПЕЦИАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ СФЕРЫ ДОКАЗЫВАНИЯ ПО ДЕЛАМ ОБ ОЦЕНКЕ ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМИ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ

3.1. ПРОБЛЕМА ОБЕСПЕЧЕНИЯ БАЛАНСА ИНТЕРЕСОВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА И ГОСУДАРСТВА ПО ДЕЛАМ ОБ ОЦЕНКЕ ОБОСНОВАННОСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ

Одним из наиболее важных критериев назначения проверок в США и Франции является экономическая целесообразность проведения контрольных мероприятий. Фискальные органы указанных стран не проводят проверок без серьезных на то причин и без тщательного анализа целесообразности проведения проверок. Указанные принципы закреплены в налоговом законодательстве данных стран. Реализуя на практике данные нормы, государства пытаются соблюсти баланс интересов налогоплательщика и бюджета, свести к минимуму налоговое администрирование и административные затраты на проведения контрольных мероприятий. Указанные примеры государственной политики в области фискальных отношений приведены неслучайно. Как уже указывалось выше, в области налоговых правоотношений в Российской Федерации при доказывании неправомерной выгоды на проведение мероприятий затрачивается достаточно серьёзный административный ресурс налоговой службы. Проверки длятся с учетом досудебного обжалования по году и более. В связи с чем налогоплательщик подвержен серьезному административному давлению, которое продолжается на протяжении года и более. В итоге большое количество дел заканчивается банкротством предприятия и отсутствием платежей в бюджет. Либо организация прекращает деятельность, обеспечив платежи в бюджет, установленные по окончании административных мероприятий, и, как следствие, прекращает текущие платежи в бюджет, которые бы уплачивались от ведения текущей деятельности.

Опять же, на практике не проработан вопрос о целесообразности проведения тех или иных мероприятий налогового контроля. Зачастую налоговый орган вызывает для дачи показаний всех сотрудников проверяемого

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

лица, а вот надобность показаний устанавливается уже в процессе дачи показаний, что опять же ведет к излишней работе административного органа. Указанные пример излишних, неоправданных действий можно отнести ко всем формам налогового контроля. Данные проблемы более подробно изложены в других главах работы.

Наиболее важной проблемой является и суммы налогов, установленных при рассмотрении дел рассматриваемой категории. Безусловно, налоговые платежи являются обеспечением финансовой устойчивости государства и являются не оспоримой обязанностью каждого экономического субъекта. При рассмотрении дел изучаемой категории без четких правил и норм интересы склоняются в сторону государства. Так, затеяв те или иные мероприятия, сотрудники фискальной службы любыми средствами и методами пытаются увеличить налоговые поступления в бюджет. Формально обосновав получение незаконного налогового блага. Как результат - длительные процессуальные и судебные тяжбы, затраты на администрирование. Стоит отметить пример США относительно проведения мероприятий. Так, инспектор, проводящий проверку, может принять решение о нецелесообразности проведения проверки, даже не смотря на выявление рисков, так как сумма рисков слишком мала и не отвечает принципу экономической целесообразности. На первом месте всегда стоит государственный фискальный интерес. И если инспектор понимает, что проверка в соотношении затраченных административных ресурсов и поступлений в бюджет не выгодна, он может ее прекратить.

Для соблюдения баланса интересов в России введена процедура побуждения налогоплательщика к самостоятельному уточнению налоговых обязательств. При проведении ряда контрольных мероприятий налоговой службой выявляются риски, которые в последующем доводятся до организации, в отношении которой проводились мероприятия. Налогоплательщик же сам принимает решение уточнить налоговые обязательства, тем самым снизив платежи в бюджет за счет отсутствия налоговой ответственности, или же не согласиться с результатами контрольных мероприятий и отстаивать свою

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

позицию. Процедура побуждения налогоплательщика так же не закреплена законодательно. Она работает в рамках прав налоговых органов требовать от налогоплательщика соблюдать налоговое законодательство и вызывать для дачи пояснений согласно ст. 31 НК РФ. Побуждение налогоплательщика самостоятельно уточнять налоговые риски как раз-таки и отвечает критериям экономической эффективности налоговых процедур. Основными минусами указанной процедуры побуждения является отсутствие права налогоплательщика на данной стадии доказать свою правоту и невиновность. В том числе и по той причине, что законодательно не закреплено обязанности административного органа знакомить организацию с материалами контрольных мероприятий. Таким образом, налогоплательщик должен без доказательств своей вины, повинуясь рекомендациям административного органа, уточнить налоговые обязательства. Для решения названной проблемы следует законодательно закрепить некоторые процедурные моменты, а также предусмотреть акт соглашение или иное, в котором будут отражены результаты такой процедуры. Которые имели бы правовые последствия.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

3.2. ПРОБЛЕМА КРИТЕРИЕВ ДОКАЗАННОСТИ НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ АЛГОРИТМА ДОКАЗЫВАНИЯ.

Действующая в сегодняшних реалиях правоприменительная практика по оценке доказательств в налоговых спорах далека от совершенства, так как не единожды уже указывалось ранее. Любые факты, установленные в ходе доказывания налогового правонарушения, описываются налоговым органом как доказательства фискальной необоснованности. По общим правилам, при оценке доказательств следует руководствоваться принципами допустимости, относимости, достаточности и достоверности доказательств. Данные критерии вытекают из, в том числе АПК РФ, которыми необходимо руководствоваться судами при рассмотрении дел о налоговых спорах. Однако при оценке доказательств должностные лица не редко игнорируют общеустановленные критерии доказанности. Наиболее распространёнными ситуациями являются приобщение доказательств без установления причинно-следственной связи установленного факта и получением налоговой выгоды. Любое обстоятельство, установленное в ходе административных мероприятий, по мнению должностных лиц, является доказательством вины налогоплательщика. Т.е. налоговый орган ограничивается простым перечислением формальных признаков налогового правонарушения не устанавливая, какие-либо связи между доказательствами, делает вывод о несомненной вине налогоплательщика. Как правило, данные формальные доказательства всегда касаются контрагентов проверяемого лица. Иными словами, фискальными органами доказывается невозможность выполнение сделки контрагентом проверяемого лица. А вот связь этого контрагента и налогоплательщика не редко оказывается ничем не подкрепленным доводом должностных лиц, изложенным как неоспоримая данность. Данные факт и играет ключевую роль при доначислении дополнительной налоговой нагрузки проверяемому лицу. Именно взаимосвязь контрагента и налогоплательщика должна доказываться налоговым органом

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

самым тщательным образом и подкрепляться не только косвенными доказательствами, а доказательствами, которые бы не вызывали сомнений.

Президиумом пленума Арбитражного суда Западно - Сибирского округа были сформированы рекомендации от 15.11.2019г. № 1/2019 по применению арбитражного процессуального законодательства в которых изложено следующие:

«Анализ доказательств для целей разрешения спора по существу производится судом в соответствии с принципом свободной оценки доказательств по внутреннему убеждению судьи (судей), однако, практика выработала четыре степени требовательности суда к составу и качеству доказательств, необходимых и достаточных для формирования у суда убежденности о существовании доказываемых обстоятельств, применяемых в зависимости от категории спора, а также его конкретных обстоятельств (стандарты доказывания)».

«Стандарты доказывания дифференцируются по степени строгости в зависимости от положения утверждающего лица в спорном правоотношении, влияющего на фактическую возможность собирания доказательств, в целях выравнивания этих возможностей обеих сторон, а также защиты публичных интересов».

«Различаются следующие стандарты доказывания:

1) Обычный стандарт доказывания (баланс вероятностей или разумная степень достоверности) применим, прежде всего, в обще исковом процессе с равными возможностями спорящих лиц по сбору доказательств.

2) Пониженный стандарт доказывания (минимально необходимая степень достоверности) применим при затруднительности представления утверждающим лицом всего объема доказательств, соответствующего обычному стандарту доказывания, обусловленной нахождением большей их части в сфере контроля его процессуального оппонента либо противостоящей утверждающему лицу в споре группы лиц с общими экономическими интересами.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

3) Повышенный стандарт доказывания (ясные и убедительные доказательства) как зеркальное отражение пониженного стандарта применим в тех же ситуациях, но в отношении противоположной стороны. Обязанность усиленного доказывания утверждающим лицом обстоятельств, положенных им в основание своих притязаний.

4) Наиболее высокий стандарт доказывания (достоверность за пределами разумных сомнений) применим в исключительных ситуациях (прежде всего, в делах о банкротстве). Суд должен провести настолько требовательную проверку соответствия действительности обстоятельств, положенных в основание притязаний аффилированного кредитора, насколько это возможно для исключения любых разумных сомнений в обоснованности его требования, когда все альтернативные возможности объяснения причин возникновения представленных доказательств являются чрезвычайно маловероятными».

Пунктом 7 статьи 3 НК РФ предусмотрено, что все сомнения противоречия и неясности должны толковаться в пользу налогоплательщика.

В пункте п. 9 Письма ФНС России от 10.03.2021 г. № БВ-4-7/3060 «О практике применения статьи 54.1 НК РФ» указано: «Вывод о том, что налогоплательщик знал о совершении сделки с «технической» компанией и о предоставлении исполнения по этой сделке иным лицом, должен делаться налоговым органом на основании оценки обстоятельств, характеризующих выбор контрагента, а также обстоятельств заключения и исполнения такой сделки. При этом установленные обстоятельства и подтверждающие их доказательства должны вне всяких сомнений свидетельствовать об указанной осведомленности налогоплательщика».

Учитывая подход, предусмотренные п.7 ст.3 НК РФ и рекомендации ФНС, при доказывании налоговых правонарушений необходимо руководствоваться повышенным стандартом доказывания. Необходимо подкреплять выводы такими доказательствами которые не могли бы вызывать каких бы то ни было разумных сомнений.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

3.3. О ВОЗМОЖНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ В РОССИИ ОТДЕЛЬНЫХ АСПЕКТОВ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НЕОБОСНОВАННОЙ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ ПО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ США, ФРАНЦИИ И НЕКОТОРЫХ ДРУГИХ СТРАН

Одним из основных отличий получения необоснованного блага в налоговых правоотношениях является не проявление осмотрительности в выборе контрагента. Данные требования к заключению сделки сформировались в ходе рассмотрения дел судами. Налоговый кодекс не содержит таких требований и четких критериев, которые бы указывали на проявление должной осмотрительности перед заключением сделки. Критерии, которые необходимо проверять перед заключением сделки, содержатся в рекомендациях ФНС России изложенных в письме от 10.03.2021 г. № БВ-4-7/3060. Так, предприятиям рекомендовано: Проверить контрагента на факт государственной регистрации, необходимо проверить документы подтверждающие полномочия подписанта — это может быть приказ о назначении руководителя либо доверенность, если документы подписывает лицо по доверенности. Кроме того, ФНС рекомендует лично встретиться с руководителем, если это возможно, и попросить его удостоверить свою личность. Согласно перечню рекомендаций организации, возможно проверить контрагента на доступных информационных ресурсах, таких как nalog.ru. - это проверка факта дисквалификации должностных лиц контрагента, проверка того, является ли адрес регистрации адресом массовой регистрации, проверка наличия задолженности перед бюджетом, проверка, не является ли директор и учредитель массовым директором и учредителем массового arbitr.ru - это проверка контрагента на наличие судебных разбирательств, проверка на таких источниках как «Руспрофайл» «Контур-фокус» и другие. Это проверка, в том числе на финансовую стабильность, на суммы уплаченных налогов, на наличие основных средств, объем уплаченных платежей в бюджет, наличие процедуры банкротства, сведения о приостановки по счетам, сведения о принятых решениях об обеспечительных мерах и многое другое, на сайте «гос. закупки» можно проверить информацию о том, не является

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

ли поставщик товаров, работ, услуг не добросовестным, так как не исполнил государственный контракт. На сайте судебных приставов возможно проверить, нет ли в отношении поставщиков, подрядчиков возбужденных исполнительных производств по взысканию задолженности. По сути, перечень рекомендаций достаточно обширный, но даже полная доскональная проверка контрагента и отсутствие отрицательных характеристик не может гарантировать того, что налоговый орган посчитает, что осмотрительность проявлена на должном уровне.

Статья 32 НК РФ предусматривает обязанность федеральной службы отвечать на запросы налогоплательщиков по поводу разъяснения законодательства, действующего в сфере налогообложения, информировать налогоплательщиков о нововведениях в названной сфере, разъяснять порядок исчисления и уплаты налогов и сборов. Также данная норма требует налоговую службу руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов Российской Федерации, касающихся налогов и сборов. В действующих реалиях данные нормы работают таким образом, что налогоплательщик, обратившись за тем или иным разъяснением, получает достаточно формальный ответ с припиской о том, что данные разъяснения не являются обязательными в применении.

В некоторых странах в сфере налогообложения действуют такие правовые институты, функцией которых является предварительный налоговый контроль. Которые по своей сути напоминают требования статьи 32 НК РФ, указанные выше, но имеет под собой законодательно закрепленные правовые последствия. К примеру, во Франции сводом фискальных правил закреплено, что налогоплательщик перед заключением той или иной сделки вправе обратится в фискальные службы Франции с просьбой о получении консультации в отношении правомерности заключения контракта, договора, соглашения, подкрепив свой запрос документами. Фискальные органы Франции обязаны представить ответ налогоплательщику, о том присутствуют ли в сделке по их мнению какие-либо налоговые риски. В случае если на указанный запрос

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

представлено положительное заключение, в дальнейшем к указанной в запросе сделке претензии не могут быть предъявлены. Претензии также не будут предъявляться в случае, если ответ не представлен в срок, в этом случае считается, что сделка правомерна.

В США, Швеции и Израиле существуют схожие правовые институты. Где налогоплательщик может до заключения сделки, а в Израиле и в процессе исполнения можно обратиться в соответствующий государственный орган с целью получения некого заключения по сделке, которое в дальнейшем будет иметь правовые последствия.

Учитывая неопределенность нормативно - правовых актов и отсутствие четких критериев, в том числе по проявлению должной осмотрительности, закрепление такого опыта в Российской сфере налогообложения решало бы сразу несколько проблем Российского налогового администрирования, а именно: снизилась бы административная налоговая нагрузка на экономические субъекты. Применение данного опыта в том числе помогло бы структурам федеральной службы оптимизировать работу контрольных отделов. А также решало бы проблему, указанную выше, о непостоянстве налоговой судебной практики. Получая положительное заключение по той или иной операции, сделке, возможно, применению льготы или освобождению от налогообложения, налогоплательщик был бы уверен в том, что в будущем, по прошествии 3 лет, претензии к нему предъявляться не будут, в том числе не будет дополнительной финансовой нагрузки за счет штрафных санкций и пеней. Применение указанного опыта упростило бы и работу налоговых инспекторов при оценке обстоятельств и условий налогового отражения фактов хозяйственной жизни, так как необходимости в истребовании документов и проведении контрольных мероприятий не было бы, так как заключение по сделке выданное налоговым органом, имело бы не оспоримый характер. Конечно, закрепление такого института требует большой детальной проработки и взвешенного подхода, но целесообразность применения существует. Воспользовавшись опытом Израиля,

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

можно ввести государственную пошлину за выдачу подобного заключения, что также позволяло бы пополнять бюджет.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Для преодоления указанных проблем необходимо четкое законодательное закрепление признаков необоснованной налоговой выгоды и обоснованной налоговой выгоды. Необходимо определить четкие критерии проявления должной степени осмотрительности, законодательно закрепить процесс планирования налоговых проверок с детальной оценкой финансовой устойчивости и платежеспособности налогоплательщика. Кроме того, все мероприятия налогового контроля, должны основываться на строго регламентированном процессе. В настоящее время такие мероприятия налогового контроля, как допрос свидетеля, выемка документов и предметов, осмотр, имеют очень ограниченную регламентацию процедуры, что дает налоговым органам не ограниченные права при проведении указанных мероприятий. До сих пор налоговым кодексом не регламентирована процедура привлечения лица для осуществления юридической защиты налогоплательщика, физического лица, свидетеля.

Указанные огрехи в законодательстве не позволяют достигнуть некого баланса интересов государства и налогоплательщика, что очень важно для поддержания экономической стабильности государства. Так как при не правильном распределении интересов не выигрывает не одна сторона, потому как налогоплательщики прекращают свою деятельность, и как следствие, прекращают и налоговые платежи, что в свою очередь, ведет к снижению поступлений в бюджет.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. - 04.08.2014. - № 31. - ст. 4398.Гражданский кодекс Российской Федерации: от 30.11.1994 г.: по состоянию на 01.10.2019 // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL:http://www.consultant.ru.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): от 31.07.1998г.: по состоянию на 19.11.2021 // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL:http://www.consultant.ru.

3. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации: от 24.07.2002: по состоянию на 12.11.2019 // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL: http://www.consultant.ru.

4. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации: от 18.12.2001: по состоянию на 04.11.2019 // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL: http://www.consultant.ru.

5. Об утверждении положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке: Приказ Минфина РФ и МНС РФ: № NN 20н, ГБ-3-04/39: от 10 марта 1999 г. // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» // URL: http:// www.consultant.ru // (дата обращения: 01.02.2021).

6. О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации: письмо ФНС № ЕД-4-9/22123@: от 31 октября 2017 г.: // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL:http://www.consultant.ru // (дата обращения: 01.07.2020).

7. О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации: Письмо ФНС № БВ-4-7/3060@: 10 марта 2021 г.: // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» // URL: http: //www.consultant.ru // (дата обращения: 01.07.2021).

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

8. О получении показаний свидетелей налоговыми органами: Письмо Минфина № 03-02-08/111223: от 18.12.2020г.: // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL: http://www.consultant.ru // (дата обращения 01.07.2021).

9. О порядке проведения налоговыми органами допроса: Письмо ФНС России № ЕД-4-2/23706@: от 31.12.2013 // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL: http://www.consultant.ru // (дата обращения 01.07.2021).

10. О порядке оформления полномочий представителя, сопровождающего лицо, вызванное на допрос в налоговый орган в порядке статьи 90 Налогового кодекса Российской Федерации: Письмо ФНС России № АС-3-2/3920@: от 30.10.2012 // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» // URL: http://www.consultant.ru // (дата обращения: 01.07.2021).

11. О присутствии проверяемого лица при проведении в отношении него мероприятий налогового контроля: Письмо Минфина России № 03-02-07/1/60796: от 22.10.2015: // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL:http://www.consultant.ru. // (дата обращения: 18.08.2021).

12. Адамов Н. Тенденции совершенствования налогового администрирования и зарубежный опыт / Н. Адамов // Финансовая газета. – 2009. – № 23.

13. Баев О.Я. Тактика следственных действий: учебное пособие. Москва : Юрлитинформ, 2013

14. Бахин В.П., Когамов М.Ч., Карпов Н.С. Допрос на предварительном следствии: Монография. — 2-е изд. — Алматы: Жеті жарғы, 2004.

15. Берестова С. В. Налоговые проверки в Соединенных Штатах Америки / С. В. Берестова // Российский налоговый курьер. – №13..

16. Бурцева А.М. Легальная и нелегальная минимизация налогов за рубежом // Российский налоговый курьер. 2015. № 5.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

17. Борзунова О.А. Зарубежный опыт разрешения налоговых конфликтов // Налоговые споры: теория и практика. 2013. № А.

18. Васильев А.Н., Корнеева Л.Н. Тактика допроса при расследовании преступлений. – М.: Юридическая литература, 2009.

19. Вахитов Р.Р. Хартия налогоплательщика улучшает взаимоотношение сторон в налоговых отношениях// Налоговед. 2016. № 4.

20. Воловик Е. Обслуживание налогоплательщиков в Дании // Налоговый вестник. 2015. № 1. С. 40.

21. Винницкий Д.В. Принцип добросовестности и злоупотребление правом в сфере налогообложения // Право и экономика, № 1, 2003

22. Гусева Т. А., Толкачев Р.А. Разграничение налогового планирования от избежание налогообложения: опыт Франции / Налоговед. 2006 // URL:http: // nalogoved.ru // (дата обращения: 17.02.2022).

23. Доспулов Г.Г. Допрос// учебное пособие. Тактические основы следственных действий. Вып. 2 – Алма-Ата,

24. Доспулов Г.Г. Психология допроса в уголовном процессе. – Алматы, 1996г.;

25. Ларо Д. Опыт США: доктрины экономической сущности и деловой цели // Налоговед. 2010. № 1. С. 63;

26. Ларо Д. Кодификация доктрины экономической сущности в США // Налоговед. 2011. № 4. С. 73.

27. Ларо Д. Опыт США: Кодифицированная доктрина экономической сущности: первые результаты применения // Налоговед. 2011. № 12 //URL:http: // nalogoved.ru (дата обращения: 17.02.2022).

28. Остерло Л., Тостен Джобс А. Конституционные принципы налогов и сборов в ФРГ // Налоговед. 2015. № 7.

29. Пикунов Н. И. Организация работы налоговых органов США / Н. И. Пикунов URL: http: http://www.lexaudit.ru. (дата обращения: 17.02.2022).

30. Попонова Н.А. Налоговые органы во Франции // Финансы. 2015. № 1.

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

31. Порубов Н.И. Научные основы допроса на предварительном следствии – Минск 1978г.

32. Сасов К.А. Налоговое правосудие в решениях Конституционного Суда Российской Федерации: Монография. - М.: Норма, 2013.

33. Соловьев А.Б. Процессуальные, психологические и тактические основы допроса на предварительном следствии. – М., 2002.

34. Усманов У.А. Тактика допроса/ (справочник). – М., 2001.

35. Фомина О. Н. Налоговый контроль в США / О. Н. Фомина [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.nalvest.com.

36. Юлдашев А.Р. Финансовые суды. - М., 2014. С. 15.

37. Об основах налоговой системы в Российской Федерации Постановление конституционного суда РФ от 12.10.1998г. № 24 П/ // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL:http://www.consultant.ru // (дата обращения: 28.12.2021).

38. Об основах налоговой системы в Российской Федерации Определения КС РФ от 25 июля 2001 г. № 138-О. // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»// URL:http://www.consultant.ru // (дата обращения: 28.12.2021).

39. Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды Постановлении президиума ВАС от 12.10.2006г. №53 // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.07.2021).

40. Постановлением ВС РФ от 10.06.2019 по делу № АКПИ19-296 // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

41. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 18.03.09 по делу № Ф04-1064/2009 (2762-А81-49) // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам

https://право.информ2000.рф
Бесплатная электронная библиотека по экономике и праву

42. Постановление ФАС Уральского постановление от 03.03.10 по делу № Ф09-1287/10-С2 // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

43. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 16.11.11 по делу № А13-6865/2010// Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

44. Решение АС Поволжского округа от 07.02.12 по делу № А12-10334/2011г. // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

45. Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 10.08.2012 по делу № А56-47243/2011г. // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

46. Постановление ФАС Уральского округа постановление от 24.09.12 по делу № Ф09-8845/12// Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

47. Постановление ФАС Московского округа от 25.12.2012 года по делу № А40-113120/11-116-305 // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

48. Постановление ФАС Поволжского округа от 29.05.13 по делу № -17872/2012 // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 02.01.2021).

49. Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного от 16 февраля 2016 г. суда по делу № А53-13860/15 года // Карточка арбитражных дел URL: https://www.kad.arbitr.ru (дата обращения: 07.08.2021).

50. Рекомендации N 1/2019 Научно-консультативного совета при Арбитражном суде Западно-Сибирского округа по итогам заседания, состоявшегося 24 мая 2019 г. (с учетом изменений 3 июня 2022 г.) // доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» // URL: http://www.consultant.ru

https://право.информ2000.рф/nalog3/nalog3.htm
Вернуться в каталог дипломов по налогам