

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФГАОУ ВО «НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ»

Юргинский технологический институт (филиал) федерального государственного автономного
образовательного учреждения высшего образования
«Национальный исследовательский Томский политехнический университет»

Юргинский технологический институт
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Анализ практики налоговых споров и тенденции спорных ситуаций в налоговой сфере

УДК 336.225.692

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3-17Б60	Ахмадеева Алена Тагировна		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ЮТИ ТПУ	Лизунков Владислав Геннадьевич	к.пед.н., доцент		

КОНСУЛЬТАНТЫ:

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель	Родионов Павел Вадимович	к.пед.н.		

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Руководитель ООП	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ЮТИ ТПУ	Телипенко Елена Викторовна	к.тех.н., доцент		

Юрга 2021 г.

ПЛАНИРУЕМЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ОСВОЕНИЯ ООП

Код компетенции	Наименование компетенции
Общекультурные компетенции	
ОК(У)-1	Способностью использовать основы философских знаний для формирования мировоззренческой позиции
ОК(У)-2	Способностью анализировать основные этапы и закономерности исторического развития общества для формирования гражданской позиции
ОК(У)-3	Способностью использовать основы экономических знаний в различных сферах деятельности
ОК(У)-4	Способностью использовать основы правовых знаний в различных сферах деятельности
ОК(У)-5	Способностью к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач межличностного и межкультурного взаимодействия
ОК(У)-6	Способностью работать в коллективе, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия
ОК(У)-7	Способностью к самоорганизации и самообразованию
ОК(У)-8	Способностью использовать методы и средства физической культуры для обеспечения полноценной социальной и профессиональной деятельности
ОК(У)-9	Способностью использовать приемы первой помощи, методы защиты в условиях чрезвычайных ситуаций
Общепрофессиональные компетенции	
ОПК(У)-1	Способен решать стандартные задачи профессиональной деятельности на основе информационной и библиографической культуры с применением информационно-коммуникационных технологий и с учетом основных требований информационной безопасности
ОПК(У)-2	Способен осуществлять сбор, анализ и обработку данных, необходимых для решения профессиональных задач
ОПК(У)-3	Способен выбирать инструментальные средства для обработки экономических данных в соответствии с поставленной задачей, анализировать результаты расчетов и обосновывать полученные выводы
ОПК(У)-4	Способен находить организационно-управленческие решения в профессиональной деятельности и готовностью нести за них ответственность
Профессиональные компетенции выпускников	
ПК(У)-1	Способен собрать и проанализировать исходные данные, необходимые для расчета экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов
ПК(У)-2	Способен на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов
ПК(У)-3	Способен выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами
ПК(У)-4	Способен на основе описания экономических процессов и явлений строить стандартные теоретические и эконометрические модели, анализировать и содержательно интерпретировать полученные результаты

ПК(У)-5	Способен анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности, организаций, ведомств и т.д. и использовать полученные сведения для принятия управленческих решений
ПК(У)-6	Способен анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей
ПК(У)-7	Способен, используя отечественные и зарубежные источники информации, собрать необходимые данные, проанализировать их и подготовить информационный обзор и/или аналитический отчет
ПК(У)-8	Способен использовать для решения аналитических и исследовательских задач современные технические средства и информационные технологии
ПК(У)-9	Способностью осуществлять документирование хозяйственных операций, проводить учет денежных средств, разрабатывать рабочий план счетов бухгалтерского учета организации и формировать на его основе бухгалтерские проводки
ПК(У)-10	Способностью формировать бухгалтерские проводки по учету источников и итогам инвентаризации и финансовых обязательств организации
ПК(У)-11	Способностью оформлять платежные документы и формировать бухгалтерские проводки по начислению и перечислению налогов и сборов в бюджеты различных уровней, страховых взносов - во внебюджетные фонды
ПК(У)-12	Способностью отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации
ПК(У)-13	Способностью организовывать и осуществлять налоговый учет и налоговое планирование организации

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФГАОУ ВО «НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ»

Юргинский технологический институт (филиал) федерального государственного автономного
образовательного учреждения высшего образования
«Национальный исследовательский Томский политехнический университет»

Юргинский технологический институт
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

УТВЕРЖДАЮ:

Руководитель ООП

_____ Телипенко Е.В.
(Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы бакалавра

В форме:

Бакалаврской работы
(бакалаврской работы, дипломного проекта/работы, магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
3-17Б60	Ахмадеева Алена Тагировна

Тема работы:

Анализ практики налоговых споров и тенденции спорных ситуаций в налоговой сфере	
Утверждена приказом проректора-директора (директора) (дата, номер)	

Срок сдачи студентом выполненной работы:	10.06.2021
--	------------

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ:

Исходные данные к работе (информация об объекте исследования.)	Нормативные материалы Арбитражного суда Кемеровской области, литературные источники и электронные ресурсы, монографии и статьи по теме дипломной работы, материалы преддипломной практики
Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов (краткая информация о нормативных документах для исследуемого предприятия; определение задач и результатов работы).	<ul style="list-style-type: none">- Проанализировать понятие, сущность и механизмы разрешения налоговых споров;- охарактеризовать разрешения налоговых споров между налогоплательщиками и налоговыми органами;- дать общую характеристику схеме разрешения налоговых споров;- проанализировать практику и статистику по таким делам.
Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей)	
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы бакалавра (с указанием разделов)	
Раздел	Консультант
«Социальная ответственность»	Родионов Павел Вадимович
Названия разделов, которые должны быть написаны на иностранном языке:	
Реферат	

Дата выдачи задания на выполнение выпускной	
---	--

квалификационной работы бакалавра по линейному графику	
---	--

Задание выдал руководитель:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ЮТИ ТПУ	Лизунков Владислав Геннадьевич	к.пед.н, доцент		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3-17Б60	Ахмадеева Алена Тагировна		

**ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА
«СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»**

Студенту:

Группа	ФИО
3-17Б60	Ахмадеева Алена Тагировна

Институт	ЮТИ ТПУ	Направление 38.03.01 «Экономика»
Уровень образования	Бакалавр	

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:

<p>1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, механического оборудования) на предмет возникновения:</p> <ul style="list-style-type: none"> - вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения) - опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) - чрезвычайных ситуаций социального характера 	<p>Объектом исследования будет выступать рабочее место главного специалиста отдела собственности комитета по управлению муниципальным имуществом г. Юрги Администрации г. Юрги.</p> <p>Кабинет представляет из себя помещение площадью 12 м² (3×4). Параметры световой среды – 2 класс; напряженность трудового процесса – 1 класс. Итоговый класс условий труда – 2 класс.</p> <p>Вредные и опасные производственные факторы:</p> <ul style="list-style-type: none"> - для повышения работоспособности необходимо чередовать период труда и отдыха, согласно виду и категории трудовой деятельности; - недостаток освещенности. Требуется замена существующей системы искусственного освещения в соответствии с произведенными расчетами.
<p>2. Список законодательных и нормативных документов по теме</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Санитарно-эпидемиологические правила и нормативы СанПиН 2.4.6.2553-09 Санитарно-эпидемиологические требования к безопасности условий труда работников, не достигших 18-летнего возраста. - СанПиН 2.2.2/2.4.1340-03 Гигиенические требования к персональным электронно-вычислительным машинам и организации работы. - Приказ Министерства здравоохранения Российской Федерации от 28 января 2021 г. № 29н. - Приказ Министерства здравоохранения Российской Федерации от 21 марта 2014 г. № 125н.
<p>Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:</p>	
<p>1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - принципы корпоративной культуры исследуемой организации; - системы организации труда и его безопасности; - развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации; - Системы социальных гарантий организации; - оказание помощи работникам в критических ситуациях. 	<ul style="list-style-type: none"> - соблюдение правил охраны труда; - возможность развития персонала путем программ подготовки и повышения квалификации; участие в социальных программах; - организация и порядок проведения мероприятий по профилактическим прививкам в рамках национального календаря профилактических прививок; - инструктажи о технике безопасности на рабочем месте; - инструктажи по пожарной безопасности.
<p>2. Анализ факторов внешней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - содействие охране окружающей среды; - взаимодействие с местным сообществом и местной властью; - Спонсорство и корпоративная благотворительность; - ответственность перед потребителями товаров и услуги (выпуск качественных товаров) - готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д. 	<p>Источники и средства защиты от существующих на рабочем месте опасных факторов (электробезопасность, условия для высотных работ и т.д.).</p> <p>Пожаровзрывобезопасность (причины, профилактические мероприятия, первичные средства пожаротушения)</p> <ul style="list-style-type: none"> – мероприятия, мотивирующие охрану окружающей среды; Ответственность. <p>Создан оперативный штаб по предотвращению проникновения COVID-2019.</p>
<p>3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Анализ правовых норм трудового законодательства; 	<p>Изучить следующие документы: Инструкции по пожарной безопасности, охране труда.</p>

<p>- анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов;</p> <p>- анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности</p>	
<p>Перечень графического материала:</p>	
<p>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)</p>	<p>—</p>

<p>Дата выдачи задания для раздела по линейному графику</p>	
---	--

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель	Родионов Павел Вадимович	к.пед.н.		04.02.2021

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3-17Б60	Ахмадеева Алена Тагировна		

Реферат

Выпускная квалификационная работа
Дипломная работа содержит 101 с., 14 рисунков, 19 таблиц, 47 источников.

Арбитражный суд Кемеровской области, налоги, экономические споры
экономическая безопасность, заявление, контроль

Целью написания выпускной квалификационной работы является анализ механизма разрешения налоговых споров в Российской Федерации и предложения по гармонизации налоговых отношений между налогоплательщиком и налоговым органом.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: проанализировать понятие, сущность и механизмы разрешения налоговых споров; охарактеризовать разрешения налоговых споров между налогоплательщиками и налоговыми органами; проанализировать практику и статистику по таким делам; выявить современные тенденции в повышении результативности разрешения налоговых споров в Налоговой системе России.

Объектом исследования являются налоговые отношения, возникшие у государства с субъектами налогообложения.

Предметом исследования являются основные направления разрешения налоговых споров.

В ВКР рассматриваются основные теоретические аспекты налоговых споров: основные формы и причины возникновения налоговых споров, налоговые споры в развитых зарубежных странах. Проводится анализ порядка и особенностей рассмотрения налоговых споров в арбитражном суде; досудебного и судебного урегулирования налоговых споров и способы совершенствования арбитражной практики по разрешению налоговых споров (на примере ИФНС России по Кемеровской области).

The Abstract

Final qualifying work The diploma work contains 101 pages, 14 figures, 19 tables, 47 sources.

Arbitration court of the Kemerovo region, taxes, economic disputes, economic security, application, control

The purpose of writing the final qualifying work is to analyze the mechanism for resolving tax disputes in the Russian Federation and proposals for harmonizing tax relations between the taxpayer and the tax authority.

To achieve this goal, it is necessary to solve the following tasks: analyze the concept, essence and mechanisms of resolving tax disputes; describe the resolution of tax disputes between taxpayers and tax authorities; analyze the practice and statistics on such cases; identify current trends in improving the efficiency of resolving tax disputes in the tax system of Russia.

The object of the research is the tax relations that have arisen between the state and the subjects of taxation.

The subject of the research is the main areas of tax dispute resolution.

The FQP examines the main theoretical aspects of tax disputes: the main forms and causes of tax disputes, tax disputes in developed foreign countries. The analysis of the procedure and features of consideration of tax disputes in an arbitration court is carried out; pretrial and judicial settlement of tax disputes and ways to improve arbitration practice in resolving tax disputes (using the example of the Federal Tax Service of Russia for the Kemerovo Region).

Оглавление

Введение	10
1 Обзор литературы	13
1.1 Налоговые споры: сущность и классификация	13
1.2 Причины возникновения налоговых споров	16
1.3 Налоговые споры как результат налоговой проверки	22
2 Объект и методы исследования	30
2.1 Анализ арбитражной практики по разрешению налоговых споров	30
3 Расчеты и аналитика	34
3.1 Особенности рассмотрения налоговых споров в Арбитражном суде в разрезе специфики видов налоговых споров	34
3.2 Порядок разрешения налоговых споров между налогоплательщиками и налоговыми органами	53
4 Результаты проведённого исследования	60
4.1 Разработка и поиск путей предотвращения спорных ситуаций в налоговой сфере	60
5 Социальная ответственность	81
5.1 Описание рабочего места	81
5.2 Анализ факторов внутренней социальной ответственности	84
5.3 Анализ факторов внешней социальной ответственности	87
5.4 Правовые и организационные вопросы обеспечения безопасности социальной ответственности	88
5.5 Заключение по разделу «Социальная ответственность»	91
Заключение	92
Список использованных источников	97

Введение

Отношения между налоговыми органами и плательщиками налогов и сборов носят неравный характер. Но не стоит изначально противопоставлять интересы противоположных сторон, поскольку, как и налоговые органы и налогоплательщики так или иначе заинтересованы во взаимной поддержке.

Из-за противопоставления этих интересов, можно сделать вывод, что существующая налоговая система нуждается в поиске равновесия интересов публичного и частного характера.

Налоговый спор можно по праву считать нежелательным явлением, поэтому государство и действующее законодательство должны принять все возможные меры по его устранению либо сокращению. Из контрольной деятельности налоговых органов и арбитражных судов можно судить о росте количества налоговых споров, что позволяет судить об недостатках и упущениях функционирования действующей налоговой системы. В общем числе дел, разрешенных арбитражными судами, доля налоговых споров постоянно увеличивается. Таких дел за 2020 год было рассмотрено 725 тысяч дел против 347 тысяч дел в 2014 году. Таким образом, рост числа налоговых споров, за период с 2014 по 2020 год составил 208 % [1].

Налоговые споры как целая система правоотношений является одной из самых сложных категорий дел, так как линия защиты интересов налогоплательщика строится на поиске различных путей обхода сложившихся правовых норм.

Встречаются и такие случаи, когда судам приходится разрешать такие налоговые конфликты, которые по большому счету и не требуют серьезных и затяжных прений. Нередко рассматриваются дела по искам налоговых органов о взыскании налоговых санкций при отсутствии какого-либо спора, когда налогоплательщик не оспаривает решение налогового органа, однако по разным причинам не может выполнить такое решение. Таким образом, суды превращаются в придаток органов административной власти.

Стоит отметить, что в налоговой практике нет тенденции использования механизмов решения конфликта между налоговыми органами и налогоплательщиками вне суда. Причиной этому можно назвать как таковое отсутствие регламентированной процедуры внесудебного решения налоговых споров, а так же плохое отражение данного аспекта в налоговом законодательстве. Из-за существования данных причин налогоплательщик не может выстроить грамотную линию защиты и отстоять свои права.

Внесудебный порядок, как механизм разрешения налогового спора, бесспорно, является важным и ключевым моментом в совершенствовании мер налогового администрирования. Этот факт отмечает также и Президент РФ в своем послании Федеральному Собранию РФ.

Можно сделать вывод, что не проработка регламентированного механизма по разрешению налоговых споров может повлечь за собой такие последствия, как отсутствие и затруднение защиты прав налогоплательщика, а также сокращения поступлений в бюджет. Устранение недостатков разрешения налоговых споров является первоочередной мерой воздействия государства на налоговую сферу.

Создание единого унифицированного механизма разрешения налоговых споров, определение его теоретической трактовки, законное закрепление принципов регулирования и обеспечения споров, глубокое изучения организационной процедуры этого механизма, поиск мер по совершенствованию судебного и досудебного порядка решения споров на данный момент актуальны и требуют всестороннего изучения и корректировки.

Объект дипломной работы - правоотношения между контролирующими налоговыми органами и налогоплательщиками.

Предметом дипломной работы являются основные механизмы и тенденции порядка разрешения налоговых споров.

Цель выпускной квалификационной работы состоит в определении роли налоговых споров в системе экономической безопасности, анализе

арбитражной практики по урегулированию налоговых споров.

Для достижения поставленной цели представляется необходимым последовательно решить следующие задачи:

- проанализировать понятие, сущность и механизмы разрешения налоговых споров;
- дать характеристику механизма разрешения спорных ситуаций между контролирующими налоговыми органами и налогоплательщиками;
- дать общую характеристику схеме разрешения налоговых споров;
- проанализировать практику и статистику по таким делам;
- выявить современные тенденции в повышении результативности разрешения налоговых споров в налоговой системе России.

Методологической основой выпускной квалификационной работы является диалектический подход к научному познанию по арбитражной практике решения налоговых споров, который помогает глубоко изучить предмет и объект работы с учетом современных сложившихся тенденций, предыдущего опыта, текущей экономической ситуацией в РФ.

Достоверность положений и выводов достигается за счет комплексного применения анализа, синтеза, системного, сравнительного, сравнительно-правового, формально-логического и других методов познания.

Теоретическую и методологическую базу исследования составляют труды отечественных ученых по проблемам решения налоговых споров.

Правовой основой работы выступает, прежде всего, Налоговый кодекс Российской Федерации, а также информационной основой – работы таких авторов, как: Борисова О.В., Винницкий Д.В., Еронина М.А., Иванова В.Н., Ильин А.В., Карташов А.В., Корнева Е.А., Ткачев В.Н., Крецу А.В., Овсянников С.В., Пепеляев С.Г., и другие источники, статьи и сайты в сети Интернет, в частности сайт Министерства финансов Российской Федерации, сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации.

1 Обзор литературы

1.1 Налоговые споры: сущность и классификация

Уплату налогов и сборов по праву можно считать одним из самых сложных в плане контроля и комплексных обязательств налогоплательщика перед государством.

Налоговый спор - это конфликтная ситуация субъектов налоговых правоотношений, когда налогоплательщик не согласен с вынесенным решением контролирующего налогового органа.

Главной и отличительной чертой налогового спора являются разногласия между субъективной стороной налоговых правоотношений - налогоплательщиками и налоговыми агентами, и субъективной - государственными органами в лице федеральной налоговой службы, которые возникают исходя из правильности и целесообразности применения норм налогового права и разрешаемые как в досудебном, так и в досудебном порядках.

Зачастую выявленные нарушения после налоговой проверки могут стать причиной сложившихся разногласий и дальнейшего возникновения спорной ситуации между налогоплательщиком и налоговым органом.

Научные труды экономистов и юристов содержат разные трактовки и суть самого понятия как «Налоговый спор». Например, Г.В. Пансков полагает, что налоговым спором можно считать разногласие, которое может возникнуть на основе специфических юридических фактов между налогоплательщиком (налоговым агентом) и уполномоченным государственным органом (образованием) по поводу рассмотрения законности ненормативного правового акта, решения или действия (бездействия) последнего [2].

Ю.А. Крохина считает, что налоговый спор может являться следствием неразрешенного в административном порядке конфликта между налогоплательщиком и контролирующим налоговым органом касательно

определения количества соответствующих прав и обязанностей, законности и целесообразности применения правовых норм, установление сложившихся обстоятельств, которые должны разрешать в строго регламентированном законом порядке [3].

С.М. Миронова трактует определение налогового спора с точки зрения правоотношения, которое складывается из противоречия прав и интересов государства в лице налоговых органов и налогоплательщиков по поводу применения норм права о налогах и сборах, и которое разрешается арбитражным судом либо по соглашению участвующих сторон [4].

Особое внимание необходимо уделить пониманию налогового спора позиции Д.А. Шинкарьук и Д.Б. Орахелашвили. Они вводят свое понятие через категорию разногласие. Именно такой подход к понятию и сущности правового спора можно встретить в действующем российском законодательстве (ст. 381 Трудового кодекса Российской Федерации от 30 декабря 2001 г. № 197-ФЗ).

Этот подход является самым распространенным в отечественной правовой практике. Налоговый спор в широком смысле слова можно определять как возникшие разногласия между субъектами налогового права по поводу определения своих прав и обязанностей в ходе возникновения нарушений и упущений. Раньше на спорные ситуации, существующее между гражданином или физическим лицом относительно использования нормы материального права, определяющей поведение, права и обязанности участников административно-правового отношения, как на сущность административно-правового спора в широком смысле слова указывала Л.Я. Маршавина [5].

Из выше изложенного можно сделать вывод, что данные определения налогового спора исходят из специфики правоотношений, из которых они возникают. К таким отношениям согласно ст. 2 Налогового кодекса Российской Федерации - часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (далее - НК РФ) - относятся властные отношения по установлению, введению и

взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Исходя из содержания ст. 9 НК РФ [6] к субъектам налоговых отношений можно отнести:

- организации и физические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ налогоплательщиками или плательщиками сборов;
- организации и физические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ налоговыми агентами;
- налоговые органы;
- таможенные органы.

При этом в отличие от спора гражданско-правового административный спор возникает лишь тогда, когда основанием является такая разновидность юридических фактов, как действия (правомерные и неправомерные), т.е. факты, наступление которых зависит от воли людей [7].

А.А. Тедеев предлагает рассматривать в качестве основания для возникновения административного спора непосредственно жалобу гражданина, которая рассматривается как реакция лица на нарушение его прав и свобод в сфере государственного управления [8].

Как считают Д.Г. Черник и Ю.Д. Шмелева, из-за нарушения субъективных прав гражданина и юридических лиц органами государственной власти и местного самоуправления может возникнуть публично-правовой спор [9]. Спор может возникнуть в результате как действия, так и бездействия государственных органов и органов местного самоуправления. Например, издание нормативно-правовых актов, регулирующих гражданские, административные, финансовые, налоговые, трудовые правоотношения, но ущемляющие субъективные права граждан.

Похожего мнения придерживается и А.Б. Зеленцов. Он полагает, что непосредственно главной причиной возникновения административного спора

является совершение административного правонарушения, которые посягают на публичные правоотношения, а также пренебрежение нормами административного права [10].

В качестве вывода можно отметить, что основанием возникновения налогового спора по инициативе налогоплательщика может служить их мнение, что в процессе налогового контроля их права и обязанности были нарушены.

А основанием возникновения конфликтной ситуации, где в качестве инициатора выступает налоговый орган, является аргументированная позиция, что налогоплательщиком были нарушены нормы налогового законодательства. Предложенные трактовки, исходящие из определения специфики спора, позволяют предложить свое понятие налогового спора- это сложившиеся разногласия между субъектами налоговых правоотношений по вопросам соблюдения прав и обязанностей сторон, а также соблюдения законности норм налогового права.

1.2 Причины возникновения налоговых споров

Существует много причин возникновения налоговых споров. Они могут быть связаны с недочетами налогового законодательства и Налогового кодекса в частности, и отсутствием унифицированной судебной практики, и с нарушением формулировки и подачи искового заявления

Как отмечает М.А. Еронина, в сложившейся правоприменительной практике встречается множество причин возникновения налоговых споров. Они могут быть как универсальными, то есть подходить под все категории споров, а так же встречаться в отдельной его разновидности [11].

Автор отмечает, что среди распространенных причин возникновения такого спора может быть неправильная трактовка и понимание правовых норм. В качестве примера можно привести Постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.11.2008 № 18АП-7479/2008 по делу

№ А76- 9453/2008[12], где в связи с ликвидацией общества налоговый орган руководствовался и принимал решение исключительно исходя из норм налогового законодательства, хотя разумно было бы принять в учет и нормы ГК РФ, которые также регулируют данную сторону правоотношений.

Отдельное внимание следует уделить такой причине, как необоснованный отказ налоговых органов в возмещении налогоплательщику НДС.

Несмотря на складывающуюся тенденцию к снижению рассмотрения дел в Арбитражном суде об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов, сложность этих дел не снижается, а наоборот увеличивается.

Примером может послужить постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда по делу № А15-566/2013, которым подтверждено право налогового органа отказывать в вычетах по НДС налогоплательщикам даже в случаях когда по встречным проверкам подтверждено, что контрагенты налогоплательщика в свою очередь полностью заплатили НДС в бюджет, но деятельность самого налогоплательщика является убыточной. В данном споре сформирован новый способ отказа в вычетах по НДС, не предусмотренный Налоговым Кодексом РФ.

Еще одна часто встречающаяся причина возникновения налоговых споров

- несогласие с результатами налоговой проверки. При проведении выездных проверок - это споры, связанные с доначислениями и штрафными санкциями в результате занижения выручки, непринятия расходов в целях исчисления налога на прибыль, вычетов по НДС и т.д. Согласно правовой статистике арбитражных судов, каждое четвертое дело - это дело об оспаривании результатов налоговых проверок.

Данную причину можно проиллюстрировать следующим примером из арбитражной практики. В деле № А59-5702/2014 Арбитражного суд а

Кемеровской области ООО «Оптима» (далее – общество, заявитель) обратилось в арбитражный суд с заявлением, с учетом уточнения, о признании недействительным решения Межрайонной ИФНС России № 1 по Кемеровской области (далее – инспекция, налоговый орган) от 13.05.2014 г. № 13-21/138 в части привлечения налогоплательщика к ответственности в виде штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ в размере 6 643 761 рубля в отношении налога на добавленную стоимость, в размере 104 965 рублей 60 копеек в отношении налога на имущество организаций, по статье 126 НК РФ в размере 133 000 рублей за непредставление в установленный срок документов, а также доначисления к уплате налога на добавленную стоимость в размере 33 218 804 рублей, налога на имущество организаций в размере 524 828 рублей и пеней, приходящихся на данные суммы налогов. В обоснование заявленного требования указало, что вынесенное по результатам выездной налоговой проверки решение инспекции в оспариваемой части противоречит нормам действующего налогового законодательства и нарушает права и законные интересы общества как налогоплательщика. Также общество отмечает, что часть документов не могла быть представлена налоговому органу в связи с их невозвращением организацией, осуществлявшей анализ и проверку ведения бухгалтерского учета. По мнению заявителя, инспекцией допущены грубые нарушения порядка проведения налоговой проверки, поскольку общество фактически было лишено возможности участвовать при проведении проверки, представлять документы и пояснения в целях защиты своих прав и законных интересов. Вместе с тем отказ инспекции в вычете НДС в полном объеме по операциям, связанным с приобретением товаров (работ, услуг), является необоснованным, поскольку налоговым органом не запрашивались и не исследовались документы, подтверждающие правомерность вычета. Аналогично общество несогласно с выводами проверки в отношении налога на имущество организаций. Фактически при определении недоимки расчетным методом инспекцией не учтено, что в строке бухгалтерского

баланса «Основные средства» обществом также учитывалось незавершенное строительство, иные внеоборотные активы. Кроме того, среднегодовая стоимость имущества определялась налоговым органом по состоянию на первое число каждого квартала, а не месяца, как того требуют положения статьи 376 НК РФ.

Суд решил Признать решение Межрайонной инспекции Федеральная налоговой службы № 1 по Кемеровской области от 13.05.2014 г. № 13-21/138 недействительным в части привлечения общества с ограниченной ответственностью «Экарма» к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса РФ в размере 104 966 рублей штрафа в отношении налога на имущество организаций, а также доначисления к уплате 524 828 38 11_463074 рублей налога на имущество организаций за 2011, 2012 годы и приходящихся на эту сумму пеней, как не соответствующее Налоговому кодексу РФ. В удовлетворении остальной части заявления общества с ограниченной ответственностью «Экарма» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы

№ 1 по Кемеровской области отказать.

Блокировка счета – приостановление операций по счету налогоплательщика. Это широко практикуемый налоговыми органами способ обеспечения выполнения обязательств, который применяется к компаниям и ИП.

Блокировка счета означает, что юридическое лицо или предприниматель не смогут проводить по нему расходные операции: со счета нельзя перевести деньги контрагенту или снять средства по чековой книжке.

Основания для блокировки счета налоговой инспекцией перечислены в статье 76 Налогового кодекса РФ:

- блокировка за неуплату налогов. Если компания не исполнила требование инспекции об уплате налогов, пеней, штрафов в течение 8 рабочих дней после его получения, выносится решение о приостановлении операций. Причем не раньше, чем вынесено решение о взыскании. При этом

расходные операции приостанавливаются только в пределах суммы, указанной в решении о приостановлении операций по счетам;

- блокировка за несдачу налоговых деклараций. Решение о приостановлении операций из-за несвоевременной подачи налоговой декларации может быть принято не раньше, чем через 10 рабочих дней по истечении срока, установленного для сдачи отчетности. Такое право сохраняется за инспекцией в течение трех лет;

- блокировка за несоблюдение правил электронного документооборота.

Если организации и ИП, которые должны сдавать отчетность в электронном виде (например, организации, являющиеся плательщиками НДС, обязаны сдавать декларацию по данному налогу в электронном виде), в течение 10 рабочих дней с даты появления этой обязанности не обеспечили электронный документооборот с ИФНС, то налоговая имеет право заблокировать расчетный счет;

- блокировка за не подтверждение приема документов от налоговой в электронном виде. Организации и ИП должны подтверждать прием трех видов электронных документов, направленных ИФНС: требования о представлении документов, требования о представлении пояснений, а также уведомления о вызове в инспекцию. Подтверждение приема документов происходит путем отправки в ИФНС электронных квитанций о получении таких требований и уведомлений. Отправить квитанцию необходимо в течение 6 рабочих дней со дня их отправки налоговым органом;

- блокировка за несдачу 6-НДФЛ. Если налоговый агент не представил в налоговую инспекцию расчет сумм исчисленного и удержанного им НДФЛ по форме 6-НДФЛ в течение 10 рабочих дней после срока его сдачи, то ИФНС также вправе заблокировать расчетный счет.

Также в ходе рассмотрения конкретных налоговых споров можно выделить и частные причины. Примером таких причин может служить

Определение Верховного Суда РФ от 20.04.2015 г. № 304-КГ15- 3197 по делу № А27- 6367/2014. В качестве предмета спора служило требование налогоплательщика признание недействительным решение контролирующего налогового органа, так как, по его мнению, были нарушены положения ст. 101 НК РФ, а именно ненаправленные и невручение налогоплательщику акта налоговой проверки, а также неуведомленные о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки. Суд отказал в удовлетворении требования налогоплательщика, аргументировав свое решение тем, что контролирующий орган предпринимал разные попытки связи с налогоплательщиком для уведомления о времени и месте рассмотрения материалов проверки, а также отправлял все извещения на почтовый адрес налогоплательщика. Однако налогоплательщик, в отсутствие уважительных причин, указанную корреспонденцию не получал.

После детального рассмотрения каждой причины возникновения налоговых споров целесообразно визуализировать изложенное в виде таблицы. В таблице 1 представлены причины возникновения налоговых споров и индивидуальные особенности их возникновения.

Таблица 1 - Причины возникновения налоговых споров и индивидуальные особенности их возникновения

Причины возникновения налоговых споров	Индивидуальные особенности ее возникновения
Неправильная трактовка и понимание правовых норм	Частые корректировки и поправки в налоговом законодательстве вызывают все больше затруднений у налогоплательщиков в плане понимания и правильной трактовки правовых норм. Необходимость в более углубленном изучении правовых вопросов, касаемых законодательства о налогах и сборах, частое нарушение законных прав и обязанностей налогоплательщика в связи с неверным применением той или иной нормы может стать серьезной и веской причиной для возникновения конфликта между субъектами налоговых правоотношений.
Необоснованный отказ налоговой в возмещении налогоплательщику НДС	Контролирующий налоговый орган может использовать указанные обстоятельства, принимая решение об отказе в возмещении НДС: <ul style="list-style-type: none"> – предприятие было создано незадолго до совершения предполагаемой операции; – взаимозависимость сторон; – непостоянный и аритмичный характер фактов хозяйственной жизни.

Продолжение таблицы 1

Несогласие сторон в итогах проведения налоговых проверок	Возникшие нарушения в ходе процедур налогового контроля вызывают несогласие у одной из сторон налоговых правоотношений.
Арест счетов предприятий, организаций или ИП	Организацией не были выполнены требования контролирующего налогового органа в плане уплаты налоговых платежей, штрафных платежей или пени. В таком случае арест накладывается на те денежные средства, в отношении которых принято соответствующее решение. Физическое или юридическое лицо не передало налоговую декларацию в налоговую инспекцию в течение установленного срока. При проведении камеральной или выездной налоговой проверки контролирующий налоговый орган может наложить арест на счета налогоплательщика, пока обстоятельства спора не будут выяснены.

Можно сделать вывод, недостатки процессуальных правовых норм, динамичность и частое изменение законодательства, его противоречивость могут называться основными причинами возникновения налоговых споров.

1.3 Налоговые споры как результат налоговой проверки

В результате налоговых проверок у налогоплательщиков возникает немало вопросов касательно применения правовых норм, законности действий налоговых органов и их компетентности. Именно поэтому все чаще в арбитражный суд за судебной защитой обращаются, чтобы оспорить решение налоговых органов в ходе проведения налоговых проверок. В предыдущем пункте дипломной работы рассматривались причины возникновения налоговых споров, но на такой, как несогласие с результатами проведения налоговых проверок необходимо остановиться более подробно.

Уплата налогов является главной статьей дохода бюджетов всех уровней, что обуславливает само существование государства, а также является одним из самых сложных в плане контроля обязательством перед государством налогоплательщиков. Отношения сторон при возникновении налогового спора базируются на принципах неравноправия, так как одной из сторон выступает государство, представляемое налоговыми органами, а другой стороной является физическое или юридическое лицо в представлении налогоплательщика.

Налоговый спор возникает после оценки деяний (действий или

бездействия) налогоплательщика со стороны налоговых органов. Как правило, до предъявления требований в суде этот неразрешенный конфликт является предметом рассмотрения со стороны государственных органов и представляет собой материальное налоговое правоотношение. В этом случае налоговый спор пре-одолевается в порядке, предусмотренном законодательством о налогах и сборах (разд. 7 НК РФ).

Как было указано ранее, чаще всего конфликтные ситуации между субъектами налоговых правоотношений возникают в результате обнаруженных нарушений в ходе проведения процедур налогового контроля.

Контроль ФНС по правильному и своевременному начислению и уплате налогов называется налоговой проверкой. При этом ФНС берет за основу декларации по налогам, предоставленные плательщиками в течение определенного периода (за который проводится проверка). Проверка основывается на Налоговом кодексе и законодательстве РФ.

Существует несколько видов налоговых проверок.

Выездная проверка. При осуществлении данного вида проверки ФНС контролирует, как плательщик выполняет обязательства, отраженные в договорах, а также наличие и соблюдение протоколов, приказов и других внутренних документов. Подвергаются проверке кассовая дисциплина, начисление НДФЛ с зарплаты, учет доходов, расходов и экономическая обоснованность хозяйственных операций, то есть практически вся деятельность плательщика за определенный период [14].

Проверка данного вида в основном осуществляется по месту нахождения проверяемого, но не исключается ее проведение и на территории ФНС. Срок такой проверки не должен превышать 2 месяцев, однако в течение этого периода ФНС может прерывать и возобновлять процедуру. Также проверка может продлеваться в оговоренных Налоговым кодексом случаях (п. 6 ст. 89). Срок, в течение которого деятельность предприятия может быть подвергнута выездной проверке, не должен превышать 3 лет.

Выездные проверки могут включать в себя несколько подвидов:

- комплексные;
- тематические;
- целевые;
- контрольные [15].

Письменные возражения по акту налоговой проверки консолидированной группы налогоплательщиков представляются ответственным участником этой группы в течение 30-ти дней со дня получения указанного акта. Представляя возражения, налогоплательщик вправе приложить или в согласованный срок передать в налоговый орган документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений. Возражения направляются в адрес налогового органа, составившего акт. Подача возражений на акт налоговой проверки производится через канцелярию налогового органа или окно приема документов либо по почте.

На стадии подачи возражений на акт налоговой проверки налогоплательщику не нужно стремиться довести до руководства налогового органа весь объем нарушений, допущенный инспекторами, поскольку для получения дополнительных доказательств совершения нарушений налогового законодательства могут быть назначены дополнительные мероприятия налогового контроля сроком до одного месяца. В случае, если налоговым органом проводились указаны иные мероприятия, то налогоплательщик вправе представить в налоговый орган письменные возражения, которые должны быть также рассмотрены налоговым органом.

По результатам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки, акта налоговой проверки и возражений на акт руководитель налогового органа выносит одно из следующих решений: решение о привлечение налогоплательщика к ответственности; решение об отказе в привлечение налогоплательщика к ответственности; решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

На вынесение решения по результатам рассмотрения акта и других

материалов налоговой проверки, а также письменных возражений налогоплательщика отведено десять дней со дня, когда закончился срок проведения дополнительных мероприятий налогового контроля. Срок рассмотрения материалов проверки и вынесения соответствующего решения может быть продлен, но не более чем на один месяц [17].

При несогласии налогоплательщика с принятым решением, у него имеется право обратиться в вышестоящий налоговый орган с апелляционной жалобой. Апелляционная жалоба подается через налоговую инспекцию, вынесшую решение. На подачу указанной жалобы налогоплательщику отводится один месяц со дня вручения решения по выездной налоговой проверке. В случае, если по какой-либо причине решение не было вручено налогоплательщику, датой его вручения считается шестой день со дня отправки заказного письма. Срок рассмотрения апелляционной жалобы составляет один месяц со дня получения жалобы. Указанный срок может быть продлен, но не более чем на месяц. Решение по результатам рассмотрения апелляционной жалобы вручается или направляется лицу, подавшему жалобу, в течение 3 дней с момента его принятия.

Порядок обжалования актов налоговых органов ненормативного характера определен законодательством о налогах и сборах. В соответствии со статьей 137 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик имеет право обжаловать решение налогового органа, если он полагает, что таким решением нарушены его права и законные интересы.

Решения налоговых органов могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган либо в суд. При этом статьей 138 Налогового кодекса установлен обязательный досудебный порядок разрешения налоговых споров по обжалованию актов налоговых органов ненормативного характера. То есть решение налогового органа по налоговой проверке может быть оспорено в судебном порядке только после его обжалования в вышестоящий налоговый орган.

В случае несогласия с решением налоговой инспекции

налогоплательщик имеет право обратиться с апелляционной жалобой в вышестоящий налоговый орган. Указанная жалоба подается через налоговую инспекцию, решение которой обжалуется (п. 1 ст. 139 НК РФ). Получивший жалобу налоговый орган в течение 3 рабочих дней направляет ее в вышестоящий налоговый орган. Срок рассмотрения апелляционной жалобы составляет один месяц со дня получения жалобы (с возможностью продления на срок не более одного месяца). По итогам рассмотрения апелляционной жалобы вышестоящий налоговый орган: отставляет жалобу без удовлетворения; отменяет решение налогового органа полностью или в части; принимает новое решение с отменой первоначального решения. Решение по результатам рассмотрения апелляционной жалобы должно быть вручено или направлено налогоплательщику в течение 3-х дней со дня его принятия (п. 6 ст. 140 НК РФ).

Обращение налогоплательщика в арбитражный суд с заявлением о признании решения налогового органа недействительным допускается при соблюдении досудебной стадии разрешения налогового спора. Жалобы (исковые заявления) юридических лиц на решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц, поданные в суд, рассматриваются и разрешаются в порядке, установленном арбитражным процессуальным законодательством. В силу статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации заявления о признании ненормативных правовых актов недействительными, решений и действий (бездействия) незаконными могут быть поданы в арбитражный суд в течение трех месяцев со дня, когда налогоплательщику стало известно о нарушении его прав и законных интересов. Указанный срок исчисляется с момента истечения срока для рассмотрения жалобы вышестоящим налоговым органом.

Так как несогласие с результатами проведения налоговой проверки является одной из наиболее частых причин возникновения налоговых споров, был разработан алгоритм действия налогоплательщика при его желании оспорить решение налогового органа после проведения налоговой проверки, представленный на рисунке 1.

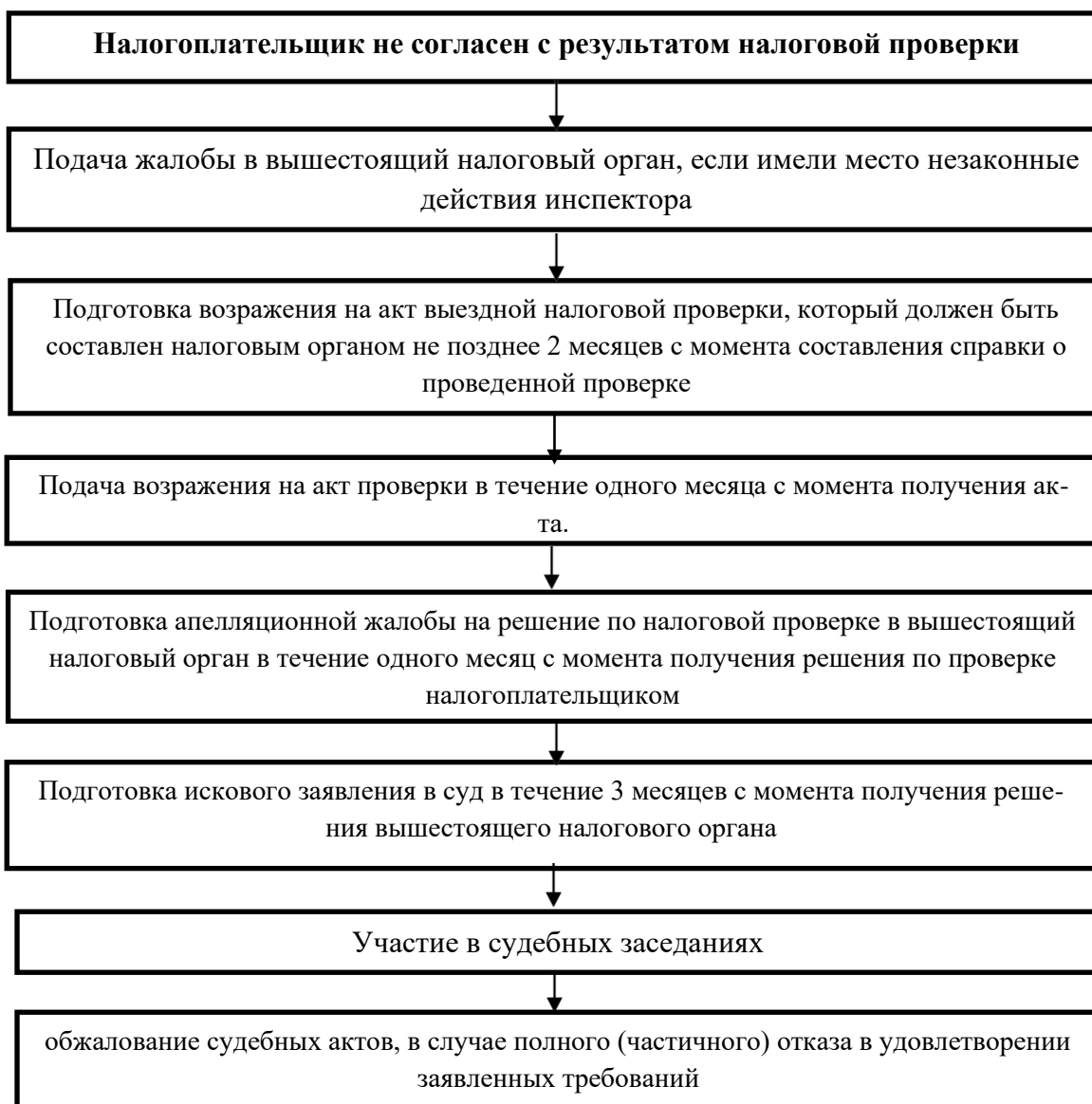


Рисунок 1 - Действия налогоплательщика при несогласии с результатом проведения налоговой проверки

В ходе рассмотрения в 1 главе теоретических основ налоговых споров можно сделать следующие выводы.

Налоговый спор – конфликтная ситуация субъектов налоговых правоотношений, когда налогоплательщик не согласен с вынесенным решением контролирующего налогового органа.

Так как налоговый спор является общественным отношением, то очевидно, что это отношение имеет свои субъекты, объекты, предмет и основание.

К субъектам налоговых споров и налоговых правоотношений можно отнести:

- юридические и физические лица, которых можно признать плательщиками налогов и сборов;
- юридические и физические лица, выполняющие функции и обязанности налоговых агентов;
- налоговые органы;
- таможенные органы.

Объектом возникновения налогового спора является субъективные права и интересы участников налоговых правоотношений. Зачастую конфликт сторон может возникнуть из-за предположения, что одна сторона нарушила законные интересы и свободы другой стороны.

Существует несколько основных причин возникновения налоговых споров. Согласно правовой литературе, по общим признакам можно разделить на общие и частные. Например, к общим причинам можно отнести частое изменение налогового законодательства, его несовершенство, а к частным – отсутствие у налогоплательщика получить и ознакомиться с результатами проверки.

Помимо этого можно выделить типичные причины для возникновения налоговых споров:

- необоснованный отказ налоговой в возмещении налогоплательщику

НДС арест счетов предприятий, организаций или ИП;

- несогласие сторон с результатами налоговых проверок.

Третья причина в работе выделена отдельно, так как именно она является самым распространенным основанием для судебных разбирательств между налогоплательщиком и налоговым органом.

Решение налогового органа можно обжаловать, если налогоплательщик не согласен с результатами проведения налоговой проверки. Как правило, алгоритм действий налогоплательщиков состоит из нескольких пунктов.

Третья причина в работе выделена отдельно, так как именно она является самым распространенным основанием для судебных разбирательств между налогоплательщиком и налоговым органом.

Решение налогового органа можно обжаловать, если налогоплательщик не согласен с результатами проведения налоговой проверки. Как правило, алгоритм действий налогоплательщиков состоит из нескольких пунктов.

2 Объект и методы исследования

2.1 Анализ арбитражной практики по разрешению налоговых споров

С 01 января 2009 года введен обязательный досудебный порядок рассмотрения спора, который связан с оспариванием решения налогового органа, вынесенного по результатам налоговой проверки, в связи с чем обращение в суд возможно только после рассмотрения жалобы налогоплательщика в вышестоящем налоговом органе.

Для удовлетворения иска налогоплательщику необходимо предоставить необходимые доказательства, что налоговый орган на самом деле допустил процессуальные и иные ошибки при проведении проверки и свое решение нарушил его права (ч. 1 ст. 198 АПК РФ). Но если имело место в проведении налогового контроля допущение процессуальных ошибок налоговым органом, это не значит, что допущенные ошибки могут служить основанием для возбуждения дела арбитражным судом. Факт обращения в суд свидетельствует о нарушении прав и обязанностей налогоплательщика.

Последнее время все чаще обсуждаются вопросы примирения сторон. Это может послужить толчком к развитию и укреплению деловых отношений, сглаживанию конфликтных ситуаций и восстановлению репутации.

Но возможность примирения сторон в контексте регулирования налоговых споров становится затруднительным, так как в НК РФ отсутствуют как таковые правовые нормы, где налоговые органы готовы предоставить налогоплательщику рассрочку по уплате налогов либо уменьшение размера налоговых санкций.

Решение налоговых споров с помощью мирного соглашения приводит к необходимости разработки решений и других задач: разработка единой и унифицированной методологии и регламентации процедуры заключения соглашения, создание базы, где четко определены вопросы возможности

заключения мирного соглашения, перечень полномочий налогового органа и др.

АПК РФ позволяет произвести взыскание расходов на оплату услуг представителя только в арбитражном процессе. Подготовка к судебному процессу, как правило, является очень затратной частью для налогоплательщиков. Например, обращение к услугам специалистов по налогообложению, подготовка документов, представительские расходы, являются невозмещаемыми расходами.

О.И. Короткова полагает, что с подачей самостоятельного иска издержки могут взыскиваться как убытки. Сложившаяся судебная практика может показывать на тенденцию применения иска для взыскания издержек.

В Определении ВАС РФ от 18.03.2010 г. № ВАС-2739/10 по делу № А68- 80/09-18/17 признал несостоятельными доводы налогового органа об отсутствии в налоговом законодательстве норм, предусматривающих обязанность налогового органа возмещать расходы налогоплательщика по обжалованию актов налоговых органов в апелляционном порядке. Со ссылкой на п. 1 ст. 35, п. 2 ст. 103 НК РФ, ст. ст. 15, 1069 ГК РФ, ВАС РФ указал на обоснованность выводов судов о возмещении убытков в виде затрат на юридические услуги по представлению интересов налогоплательщика в вышестоящем налоговом органе за счет средств федерального бюджета и взыскании таких расходов с ФНС России.

Существующая судебная практика позволяет судить о том, что заявленные налогоплательщиком требования по возмещению представительских расходов удовлетворены не будут.

Как отмечено ВАС РФ, п. 4 ст. 103 НК РФ определено, что убытки, причиненные проверяемым лицам правомерными действиями должностных лиц налоговых органов, возмещению не подлежат. К убыткам, подлежащим возмещению в полном объеме, относятся расходы, которые понесены проверяемым лицом в целях восстановления права, нарушенного неправомерными действиями налоговых органов при осуществлении ими

мероприятий налогового контроля. Камеральная налоговая проверка является формой налогового контроля и такая деятельность осуществляется уполномоченными органами в порядке, установленном НК РФ. Должностные лица инспекции осуществляли мероприятия налогового контроля в пределах полномочий, определенных ст. 88, 100 и 101 НК РФ. Акт налоговой проверки содержит определенную оценку сведений, приведенных в налоговой декларации и проверяемых документах. Выражение подобной правовой оценки в форме акта должностным лицом налогового органа предусмотрено ст. 100 НК РФ и является правомерным. Действия должностных лиц инспекции, связанные с проведением проверки и составлением по ее итогам акта, не были признаны судами неправомерными, в связи с чем расходы, произведенные обществом в целях подготовки письменных возражений на акт налоговой проверки, не могут рассматриваться в качестве убытков, подлежащих возмещению в порядке, предусмотренном статьями 15, 16, 1069 ГК РФ.

Иными словами, на текущий момент расходы на представление интересов налогоплательщика на стадии рассмотрения материалов и итогов налоговой проверки не могут взыскиваться с налогового органа.

Согласно п. 1 ст. 22 НК РФ, пп. 6 п.1 ст.21 НК РФ, пп.12 п.1 ст. 21 НК РФ при получении защиты в административном порядке, налогоплательщик имеет право на возмещение представительских расходов.

Становится очевидным, что возмещение налогоплательщику издержек должно осуществляться так же, как и при решении других споров. Другими словами, все издержки, в которые включаются представление интересов налогоплательщика, должны взыскиваться с налоговой в пользу налогоплательщика. Помимо этого, с учетом введения обязательного досудебного порядка урегулирования спора данной категории, а также преследуя цель пресечения нарушения налоговым органом прав налогоплательщика при проведении мероприятий налогового контроля, рассмотрении материалов налоговой проверки и возражений

налогоплательщика, представляется необходимым в случае признания судом недействительным решения налогового органа учитывать в составе судебных издержек расходы на оплату услуг представителя при рассмотрении налогового спора данной категории в административном порядке.

Подача иска дает право истребовать у налоговых органов возмещения убытков, что может затянуть сам процесс взыскания расходов в суде. Если представление интересов налогоплательщиков в суде будет включено в состав издержек в административном порядке, то суд сможет контролировать целесообразность и обоснованность заявленных налогоплательщиком требований.

При рассмотрении вопроса по существу, суд ознакомлен с действиями как представителя налогоплательщика, так и налогового органа. Поэтому на досудебной стадии проводится объективная оценка действий и полномочий обеих сторон.

Таким образом, правовые последствия решений, принимаемых в пользу налогоплательщика налоговым органом и судом, принципиально различны. Отмена решения налогового органа вышестоящим налоговым органом означает прекращение действия такого решения на будущее, а признание решения недействительным судом влечет признание его недействующим с момента принятия, то есть свидетельствует о незаконности решения с момента его вынесения.

Можно сделать вывод, что защита в суде по сравнению с административным порядком является более результативным методом защиты прав налогоплательщика. Это связано с регламентированным процессуальным порядком, а также наделением налогоплательщика исключительных прав.

3 Расчеты и аналитика

3.1 Особенности рассмотрения налоговых споров в Арбитражном суде в разрезе специфики видов налоговых споров

Налоговые органы и налогоплательщики по-разному понимают и трактуют налоговое законодательство, что вызывает немало противоречий и споров между участниками налоговых правоотношений. Когда налоговый орган привлекает налогоплательщика к ответственности либо доначисляет налоги или пени, то применяется судебный порядок разрешения налогового органа [18].

Так как одной из сторон налогового спора является государственный орган, то к нему применяется особый судебный порядок его разрешения. Этот порядок регулируется нормами 3 раздела АПК РФ. Таким образом, согласно ст. 189 АПК РФ дела, возникающие из административных и иных публичных правоотношений, к которым и относятся споры с налоговыми органами, рассматриваются по общим правилам искового производства, предусмотренным АПК РФ [19].

Заявления по делам, возникающим из административных и иных публичных правоотношений, подаются в арбитражный суд по общим правилам подсудности, предусмотренным АПК РФ, если в разделе III АПК РФ не установлено иное.

Споры, которые возникают из административных правоотношений, регулируются главой 15 АПК РФ с помощью заключения мирного соглашения или использования примирительных процедур. Арбитражный суд, как правило, проявляет инициативу в разрешении спора с помощью заключения соглашения, тем самым способствуя разрешению спора без государственного принуждения.

Мирным соглашением принято называть соглашение сторон относительно прекращения судебного разбирательства, которое

основывается на выдвигании взаимных условий и договоренностей.

Налоговые споры, где одной из сторон выступает налоговый орган, можно разделить на четыре категории:

- об обжаловании нормативных правовых актов;
- об обжаловании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц;
- об административных правонарушениях;
- о взыскании обязательных платежей и санкций.

Представим общую характеристику рассмотрения налоговых споров в арбитражном суде в разрезе специфики предмета спора.

Практика разрешения судебных споров в налоговой сфере в последнее время становится все более сложной. В сфере налогообложения участвуют и государственные органы. В настоящее время принято считать, что главными проблемами судебно-арбитражного производства в налоговой сфере является непредсказуемость судебных решений, а также противоречия в действующем налоговом законодательстве. Современная практика административного обжалования решений налоговых органов показывает, что самым эффективным способом защиты является обращение в судебные органы.

Часто стороны не могут договориться, и споры разрешаются в арбитражном суде. Можно условно выделить 3 категории дел: обжалование нормативных правовых актов; оспаривание действий и решений налоговой взыскание пеней, налогов и сборов.

Все вышеуказанные споры на практике называются «налоговые споры в арбитражном суде».

Вследствие того, что российское законодательство не является совершенным, налоговое производство основано на прецеденте. Принимая решения, арбитражные суды всех уровней руководствуются судебными актами вышестоящих органов. Последние и представляют основу нормативно-правового урегулирования налогового спора.

Таким образом, налоговый спор – это юридический конфликт, в

основе которого лежат разногласия сторон (налоговых агентов с государственным органом или должностным лицом, налогоплательщиков). Возникают споры подобного плана относительно того, грамотно ли используются законодательные положения и разрешены ли они уполномоченными структурами. Для понимания порядка дальнейших действий, плательщик налогов должен понимать, какой именно налоговый спор появился в данном случае.

Арбитражные налоговые споры – это один из распространенных видов споров в хозяйственной практике российских компаний и предприятий и считается одним из самых сложных, так как имеет большой объем и много поправок. Методы защиты прав в арбитражном суде:

- оспаривание ненормативных правовых актов;
- взыскания платежей в обязательном порядке;
- а также решений налоговой службы о привлечении к административной ответственности.

Статистический анализ деятельности работы Арбитражного суда Кемеровской области при рассмотрении налоговых споров. Споры в сфере налогообложения в последние годы становятся все более распространенной и сложной категорией дел с участием государственных органов в структуре арбитражно-судебной практики. Статистические показатели о разрешении налоговых споров, публикуемые ежегодно на официальных сайтах ФНС России и Высшего Арбитражного суда РФ, в наиболее обобщенном виде отражают тенденции правового развития и помогают выявлять проблемные области в налоговой сфере. Далее в дипломной работе был проведен количественный анализ рассмотренных арбитражными судами РФ дел с участием налоговых органов за период 2019 - 2020 гг. Целью данного анализа является выявление тенденций количественного изменения рассмотренных дел, а также рассмотрение тенденций возникновения споров, связанных с применением и нарушением налогового законодательства.

В таблице 2 рассмотрены ситуации рассмотрения арбитражными

судами налоговых споров в целом по Российской Федерации в 2020 году.

Таблица 2 – Динамика рассмотрения арбитражными судами налоговых споров в целом по Российской Федерации в 2020 году

Категория дел		Количество рассмотренных дел	Количество дел, по которым удовлетворены требования	Доля от рассмотренных дел	Заявлено требований	Удовлетворено требований	Доля от заявленных требований
1		2	3	4	5	6	7
Связанные с применением налогового законодательства		29 319	8 050	27,46	16 608 653	6 744 646	40,61
Из них:	Об оспаривании нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов	13	3	23,08	42 906	0	0
	Об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц	11 809	5 230	44,29	3 782 341	383 299	10,13
	В т.ч. в связи с отказом в возмещении НДС	476	206	42,28	2 324 930	90 881	3,91
о взыскании обязательных платежей и санкций		16 627	2 478	14,9	9 568 290	4 499 261	46,5
В т.ч.	на основании п. 3 ст. 46 НК РФ	4 778	246	5,15	1 568 168	247 698	15,79
	о возврате из бюджета средств, Излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками	439	165	37,59	1 244 184	258 500	20,78
	из федерального бюджета	140	52	37,14	407 870	85 815	21,04
	О возмещении убытков причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц	49	8	16,33	168 428	448	0,27

Что касается 2019 года, то аналогичные показатели выглядели

следую-им образом.

Таблица 4 – Динамика рассмотрения арбитражными судами налоговых споров в целом по Российской Федерации в 2019 году

Категория дел		Количество рассмотренных дел	Количество дел, по которым удовлетворены требования	Доля от рассмотренных дел	Заявлено требований, тыс. руб.	Удовлетворено требований, тыс. руб.	Доля от заявленных требований
1		2	3	4	5	6	7
Связанные с применением налогового законодательства		65 630	27 720	42,24	22 414 637	8 413 517	37,54
Из них:	об оспаривании нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов	16	6	37,5	23	23	100
	об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц	13 435	6 756	50,29	4 684 982	1 897 484	40,5
В т.ч.	в связи с отказом в возмещении НДС	552	286	51,81	619 030	259 364	41,89
	о взыскании обязательных платежей и санкций	51 209	20 524	40,08	16 240 253	6 060 735	37,32
В т.ч.	на основании п. 3 ст. 46 НК РФ	12 303	2 055	16,7	3 170 801	649 750	20,49
	о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками	608	210	34,54	1 222 328	167 984	13,74
В т.ч.	из федерального бюджета	173	54	31,21	190 171	26 700	14,04
	о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц	65	24	36,92	107 881	53 180	49,29

Из таблиц видно, что в целом по Российской Федерации уменьшилось количество дел, связанных с применением налогового законодательства на 36 311 дел (- 44,67 %), а вместе и с ним сократилось количество требований на 1 668 871 тыс. руб. Количество дел об оспаривании

нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов сократилось на 3 шт., но в 2020 году ни одно из требований не было удовлетворено. Дела об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц уменьшились на 1 626 (- 12,9 %), о взыскании обязательных платежей и санкций- уменьшились на 34 582 (- 67,53 %), о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками- уменьшились на 172 дела (-27,8 %), о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц- уменьшилось на 16 дел (- 24.62 %).

На рисунке 2 приведены данные по количеству рассмотренных дел арбитражными судами РФ и количеству дел, возникающих из административных и иных публичных правоотношений, связанных с применением налогового законодательства.

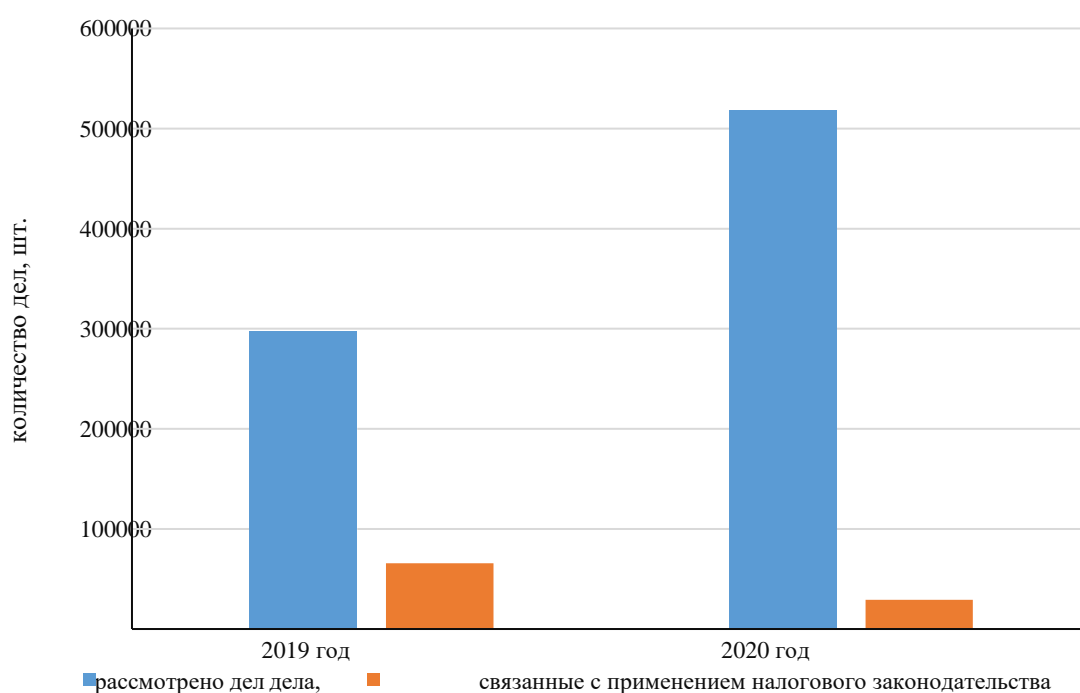


Рисунок 2 - Количество рассмотренных дел и дел, связанных с применением налогового законодательства в РФ за 2019 - 2020 гг.

Из данной гистограммы следует, что количество рассмотренных дел в 2020 году выше на 220605 дел, однако, по делам, связанным с применением налогового законодательства наблюдается тенденция к снижению количества данных дел сократилось на 36311 дел.

Для оценки эффективности контрольной работы налоговых органов используются данные статистической отчетности ФНС России по форме 2-НК. Данные этого анализа могут помочь в изучении проведенных проверок в разрезе существующих налогов и сборов, а так же ознакомление с дополнительно начисленными платежами в пользу налоговых органов. Показатели контрольной работы налоговых органов за 2019 - 2020 гг. отражены в таблицах 5 и 6.

Таблица 5 - Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов за 2019 год в целом по РФ

Наименование показателей	Количество, единиц	Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени), тыс. руб.	Из графы 3: налогов, тыс. руб.
1	2	3	4
Камеральные проверки	39978278	9849113 1	73020626
Из них: выявившие нарушения	2254497	-	-
Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ	-	8631071	-
Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой	24879	3486324 18	251919710
из них: выявившие нарушения	24670	-	-
из строки 3040: проверки организаций	22594	3408082 81	246274596
из них: выявившие нарушения	22402	-	-
из строки 3040: проверки индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой	228 5	7824137	5645114

Продолжение таблицы 5

из них: выявившие нарушения	226 8	-	-
Выездные проверки физических лиц (за исключением индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой)	116 4	3327647	2409711
из них: выявившие нарушения	112 6	-	-
Всего - выездные проверки организаций и физических лиц	26043	3519600 65	254329421
из них: выявившие нарушения	25796	-	-

За 2019 год в Российской Федерации было проведено 39 978 278 камеральные проверки, 2 254 497 из которых с выявленными нарушениями. В ходе проведения этих проверок было дополнительно начислено 98 491 131 тыс. руб. Проведено 26043 выездных проверок физических лиц и организаций, где 25796 проверок с выявленными нарушениями налогового законодательства.

Таблица 6 - Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов за 2020 год в целом по РФ

Наименование показателей	Количество, единиц	Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени) тыс. руб.	Из графы 3: налогов, тыс. руб.
1	2	3	4
Камеральные проверки	55859670	61559605	418123 28
Из них: выявившие нарушения	3014277	-	-
Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ	-	97058850	-
Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой	19391	30986305 3	221485 332
из них: выявившие нарушения	19134	-	-
из строки 3040: проверки организаций	17564	30270776 8	216367 301

Продолжение таблицы 6

из них: выявившие нарушения	17338	-	-
из строки 3040: проверки индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой	1827	7155285	5118031
из них: выявившие нарушения	1796	-	-
Выездные проверки физических лиц (за исключением индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой)	773	1617153	1147841
из них: выявившие нарушения	645	-	-
Всего - выездные проверки организаций и физических лиц	20194	311480206	222633173
из них: выявившие нарушения	19779	-	-

Проведенный анализ позволяет сделать вывод, что за 2020 год по отношению к 2019 количество камеральных проверок, проведенных налоговыми органами в целом по Российской Федерации, увеличилось на 15 881 392, а выездных проверок уменьшилось на 5879. На рисунке 3 представлен визуализация сводного анализа, представленного в таблицах 5 и 6.

На рисунке наглядно видно, что в 2020 году увеличилось количество проведенных камеральных проверок на 15 881 392, а выездных проверок уменьшилось на 5879. Но также наблюдается уменьшение дополнительно начисленных платежей на 36931526 руб. по проведенным камеральным проверкам и уменьшение дополнительно начисленных платежей на 40479859 по проведенным выездным налоговым проверкам.



Рисунок 3 – Результаты контрольной работы налоговых органов за 2019 2020 гг. в целом по РФ

Перед тем, как перейти к статистическому и количественному анализу деятельности работы Арбитражного суда Кемеровской области ФНС по Кемеровской области, в дипломной работе рассмотрены социально-экономические тенденции развития региона, которые повлияли на результаты деятельности суда. Показатели затрагивают разные сферы социально-экономических отношений Кемеровской области: инвестиционная активность в регионе, принятие новых нормативно-правовых актов, регулирующих общественно-экономические отношения, экспортная и импортная составляющая, деятельность банковско-кредитного сектора, уровень жизни населения. От значений данных показателей и общей социально-экономической обстановки в регионе и зависит результативность работы налоговых органов и арбитражных судов.

Анализ экономических показателей Кемеровской области свидетельствует о развитии благоприятных условий ведения бизнеса в регионе, что нашло отражение в докладе Президента Российской Федерации В.В. Путина на заседании Госсовета, проходившего 27 декабря 2020 года.

Президент основывал свои данные на национальном рейтинге состояния инвестиционного климата в субъектах РФ в 2020 году, подготовленном Агентством стратегических инициатив. По опросам предпринимательского сообщества Кемеровская область вошла в первую десятку регионов, в которых улучшился инвестиционный климат, что стало позитивным и важным залогом на будущее; при этом регион закрыл задолженность по государственному долгу.

Кроме того, в Кемеровской области принят Порядок оказания мер поддержки обманутых дольщиков. В бюджете области на 2020 год предусмотрено 105 млн. руб. на выплаты гражданам, не получившим жилье в связи с банкротствами таких строительных компаний, как ООО «Россия», ООО «Городок».

Согласно данным мониторинга социально-экономического развития за 2018 год, подготовленного Министерством экономического развития

Кемеровской области, отмечаются положительные тенденции в развитии региона.

В частности, объем промышленного производства за год вырос на 4,7 %, этому способствовал рост производства электроэнергии на 4,4 %.

Реализация крупных проектов: пограничного мостового перехода через Томь, строительства объездной дороги вокруг г. Кемерово, обеспечила рост объемов строительных работ на 84,9 %, грузооборота автомобильного транспорта – в 3 раза.

Увеличился на 6,5 % объем производства продукции сельского хозяйства. Растет доходность коммерческих организаций области. Реализация проектов способствовала увеличению налоговых и неналоговых доходов бюджета, объем которых вырос на 9,5 %, и составил более 34 млрд. руб.

Наблюдается рост кредитования в банковской сфере, задолженность по предоставленным кредитам, в том числе у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей увеличилась на 15 % по сравнению с 2019 годом. При этом размер просроченной задолженности у хозяйствующих субъектов уменьшился на 12,2 %.

Из приведенных статистических усматривается уменьшение экспорта товара на 32,4 %; при этом импорт значительно увеличился и в сравнении с 2020 годом вырос в 1,8 раза.

Между тем, уровень социального обеспечения граждан остается достаточно низким, что и подтверждается ростом количества заявлений о несостоятельности (банкротстве). Все эти изменения привели к изменению структуры поступивших обращений в сравнении с 2019 годом, что наглядно отражается в приведенных ниже диаграммах.

Ниже на рисунке 4 наглядно отображены поступившие обращения в Арбитражный суд Кемеровской области за 2019 год.

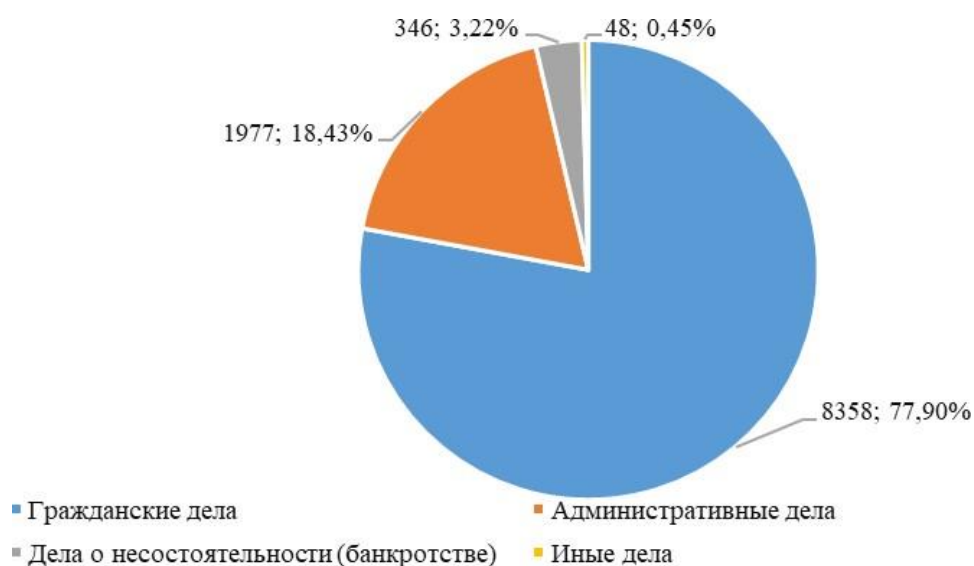


Рисунок 4 - Поступившие обращения в арбитражный суд Кемеровской области за 2019 год

Далее на рисунке 5 представлены - поступившие обращения в арбитражный суд Кемеровской области за 2020 год

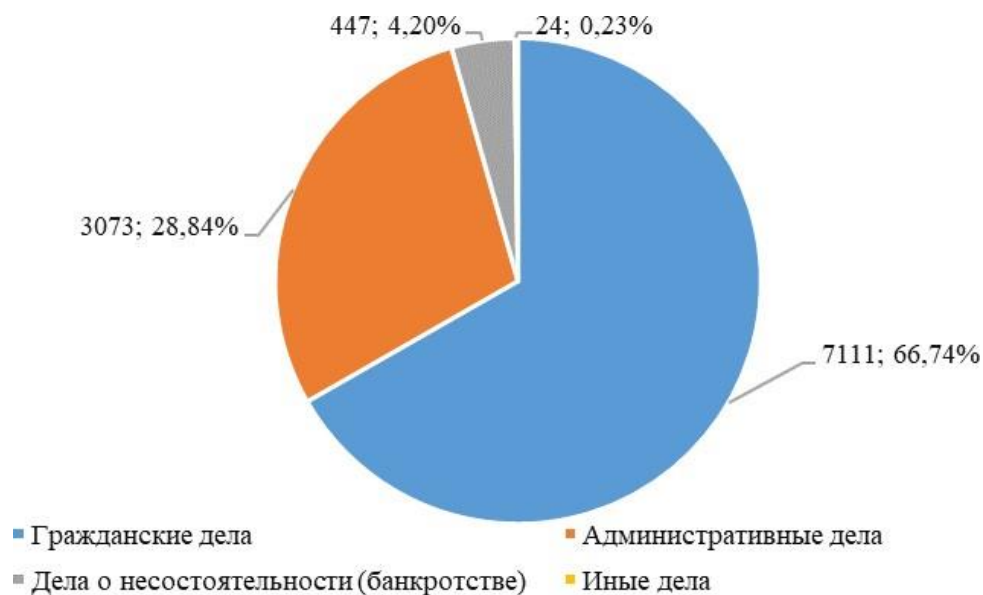


Рисунок 5 - Поступившие обращения в арбитражный суд Кемеровской области за 2020 год

В таблице 7 приведен сводный статистический анализ по поступившим обращениям в арбитражный суд Кемеровской области за период 2019 - 2020 гг.

Таблица 7 - Сводный статистический анализ по поступившим обращениям в арбитражный суд Кемеровской области за период 2019 - 2020 гг.

Категория споров	2019	2020	Темп роста	Темп роста, %	Отклонение, %
Гражданские дела	8358	7111	-1247	85.08	-14.92
Административные дела	1977	3073	1096	155.44	55.44
Дела о несостоятельности (банкротстве)	346	447	101	129.19	29.19
Иные дела	48	24	-24	50	-50

Как видно из рисунков и таблицы, обращения по гражданским делам снизились на 14,92 %, но вырос процент по административным обращениям практически на половину (на 55,44 %). Так же наблюдается рост дел о несостоятельности (банкротстве) – показатель увеличился на 29,19 %. Но по сравнению с 2019 годом в 2020 году показатель обращений по иным делам сократился ровно в 2 раза. Далее в работе был выполнен количественный анализ поступивших исковых заявлений отдельно по категориям спора за период с 2013-2020 гг. по данным арбитражного суда Кемеровской области, полученными в ходе прохождения преддипломной практики.

Целью дальнейшего анализа стало выявление тенденций количественного изменения обращений в арбитражный суд в зависимости от категории споров. В таблице 8 представлены данные о поступивших исковых заявлениях по административным делам за период 2013-2020 гг.

Таблица 8 - Поступившие исковые заявления по административным делам за период 2013 - 2020 гг.

Период	Количество поступивших исковых заявлений	Абсолютный прирост	Темп прироста, %	Темп роста, %
2013	3375	0	0	100
2014	3108	-267	-7,91	92,09
2015	2530	-578	-18,59	81,4
2019	1977	-553	-21,86	78,14
2020	3073	1096	55,44	155,44

На рисунке 6 представлена графическая интерпретация изменения количества поступивших исковых заявлений, вытекающих из административных отношений в период с 2016 по 2020 гг.

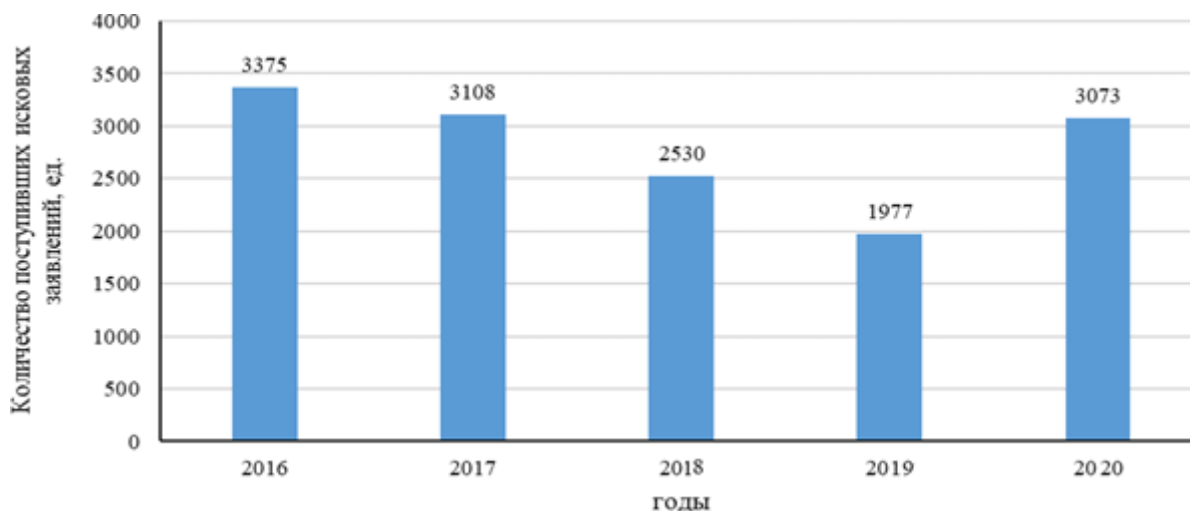


Рисунок 6 - Поступившие исковые заявления, вытекающие из административных отношений в период с 2016 по 2020 гг.

Из рисунка 6 видно, что за период с 2016 по 2019 гг. наблюдается постепенное снижение обращений по административным делам. Самый минимум показателя пришелся на 2019 год- всего поступило 1977 заявлений.

Но, несмотря на предпринятые на законодательном уровне меры, направленные на снижение количества споров об оспаривании актов, действий (бездействия) налоговых органов, в анализируемом периоде произошло увеличение количества заявлений указанной категории, в основном за счет заявлений о признании необоснованной налоговой выгоды в виде получения права на возмещение НДС в составе налоговых вычетов по операциям, не связанным с осуществлением налогоплательщиками реальной хозяйственной деятельности. Далее в таблице 9 рассмотрена динамика поступивших гражданских дел.

Таблица 9 - динамика поступивших гражданских дел

Период	Количество поступивших исковых заявлений	Абсолютный прирост	Темп прироста, %	Темп роста, %
2013	4835	0	0	100
2014	5343	508	10,51	110,51
2015	8390	3047	57,03	157,03

Продолжение таблицы 9

2019	8358	-32	-0,38	99,62
2020	7111	-1247	-14,92	85,08

Динамика количества поступивших исковых заявлений за период 2013-2020 гг. представлена на рисунке 7.

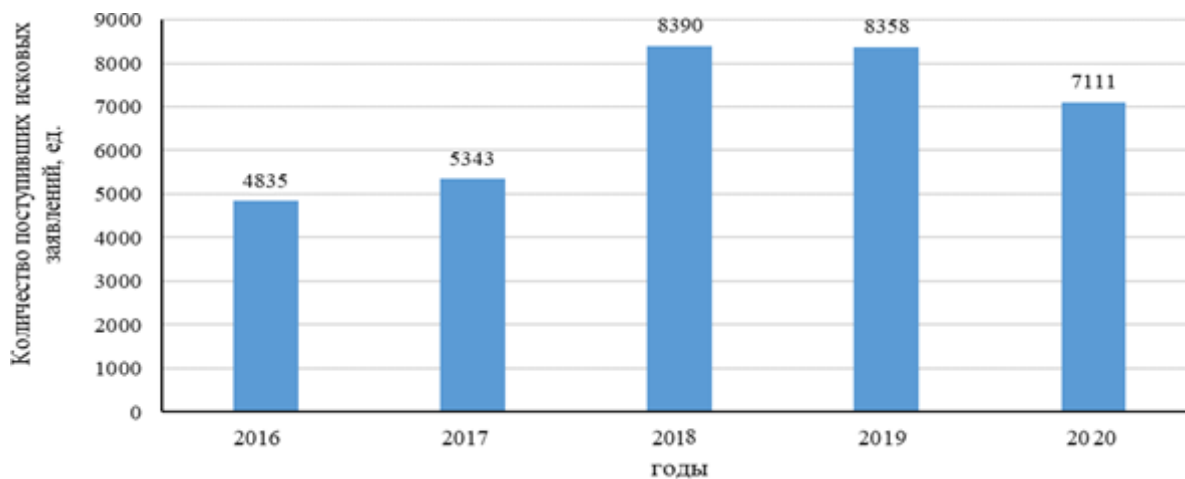


Рисунок 7 - Динамика поступивших гражданских дел

Свою роль в снижении количества гражданских споров сыграли и постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации № 6 от 7 февраля 2020 г. «О внесении изменений в постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 29 сентября 2015 года № 43 «О некоторых вопросах, связанных с применением норм Гражданского кодекса Российской Федерации об исковой давности» и № 7 от 24 марта 2019 года «О применении судами некоторых положений Гражданского кодекса Российской Федерации об ответственности за нарушение обязательств», а также ежеквартальные Обзоры судебной практики, утверждаемые Президиумом Верховного Суда Российской Федерации.

Увеличилось и количество поступающих в суд заявлений в рамках дел о несостоятельности (банкротстве). Это может быть связано с изменением законодательства о банкротстве, которые урегулировали основания оспоримости сделок, вопросы ответственности контролирующих должника лиц, что также нашло отражение в Постановлении Пленума Верховного Суда Российской Федерации постановления № 53 от 21.12.2020 г. «О некоторых

вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве», а также повышением активности кредиторов.

Данные о поступивших делах о несостоятельности (банкротстве) представлены в таблице 10.

Таблица 10 – количество поступивших заявлений о несостоятельности (банкротстве)

Период	Количество поступивших исковых заявлений	Абсолютный прирост	Темп прироста, %	Темп роста, %
2016	182	0	0	100
2017	283	101	55,49	155,49
2018	350	67	23,67	123,67
2019	346	-4	-1,14	98,86
2020	447	101	29,19	129,19

Графическая интерпретация динамики количества заявлений о несостоятельности (банкротстве) представлена на рисунке 8

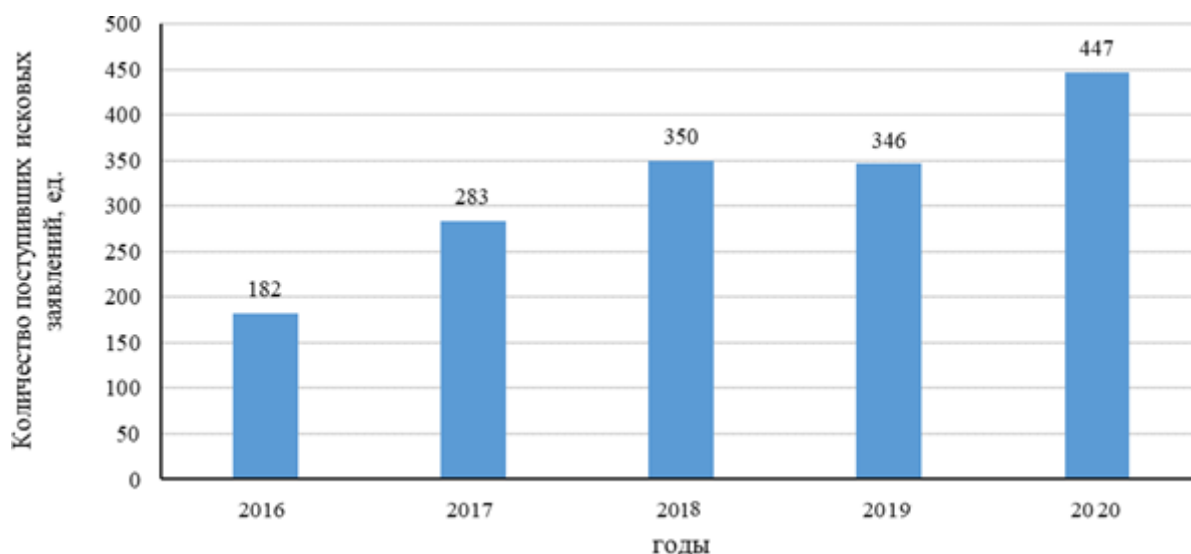


Рисунок 8 - Количество поступивших заявлений о несостоятельности (банкротстве)

По данным таблицы 6 можно заметить, что наблюдается общая тенденция роста поступивших дел о несостоятельности (банкротстве). Только в 2019 году наблюдается спад количества заявлений на 1.14 %, что

составляет очень низкий показатель.

Действующий административный порядок разрешения налоговых споров позволяет сокращать количество жалоб и судебных споров, так как более оперативно происходит реагирование на допущенные налоговым органом нарушения.

В Управление Федеральной налоговой службы по Кемеровской области в 2020 году поступило 559 жалоб, что на 81,3 % больше количества поступивших за 2019 год.

За 2020 год рассмотрено 471 жалоба, что на 109 % больше, чем за 2019 года. Из них: 270 жалоб юридических лиц, 155 - индивидуальных предпринимателей, 46 – физических лиц.

Из рассмотренных жалоб удовлетворено (в том числе частично) 235, что составляет 50,4 % от общего количества рассмотренных. Из них: 129 жалобы юридических лиц, 92 - индивидуальных предпринимателей, 14 - физических лиц.

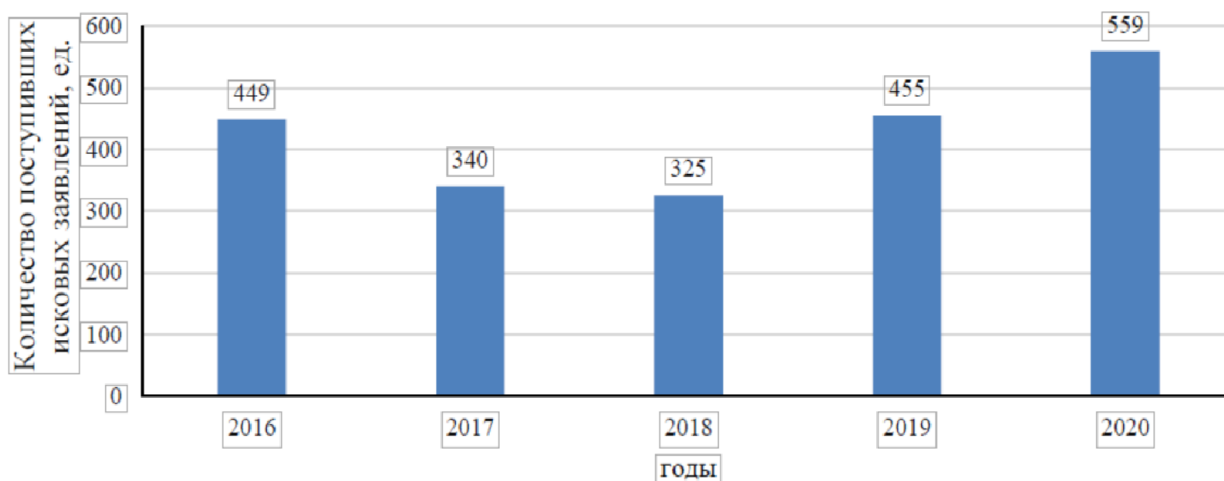


Рисунок 9 – Количество поступивших в Управление жалоб на ненормативные акты Инспекций, действия (бездействие) должностных лиц

Оспариваемая сумма по рассмотренным жалобам составила 1248 млн. руб., что на 216 млн. руб. меньше, чем в 2019 году. Из них: по жалобам

юридических лиц – 911 млн. руб., по жалобам индивидуальных предпринимателей – 321 млн. рублей, по жалобам физических лиц – 16 млн. руб.

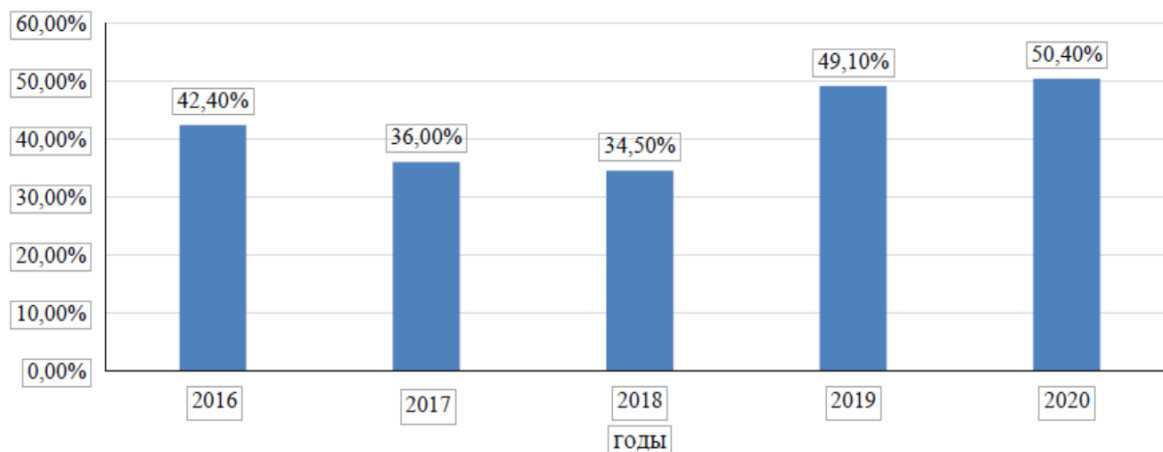


Рисунок 10 – Доля удовлетворения требований налогоплательщиков по рассмотренным Управлением жалобам по количеству

Удовлетворено жалоб на сумму 171 млн. руб. (16,5 %), что на 10,3 процентных пункта больше, чем в 2019 года. Из них: по жалобам юридических лиц 216,3 млн. руб. по жалоба индивидуальных предпринимателей – 0,35 млн. рублей, по жалобам физических лиц – 0,35 млн. руб.

В заключении главы 2 можно сделать следующие выводы.

В отечественной правоприменительной практике сложились два порядка разрешения налоговых споров- досудебный и судебный.

Последнее время все чаще обсуждаются вопросы примирения сторон. Это может послужить толчком к развитию и укреплению деловых отношений, сглаживанию конфликтных ситуаций и восстановлению репутации.

Но возможность примирения сторон в контексте регулирования налоговых споров становится затруднительным, так как в НК РФ

отсутствуют как таковые правовые нормы, где налоговые органы готовы предоставить налогоплательщику рассрочку по уплате налогов либо уменьшение размера налоговых санкций.

Подача иска в суд дает право истребовать у налоговых органов возмещения убытков, что может затянуть сам процесс взыскания расходов в суде. Если представление интересов налогоплательщиков в суде будет включено в состав издержек в административном порядке, то суд сможет контролировать целесообразность и обоснованность заявленных налогоплательщиком требований.

При рассмотрении вопроса по существу, суд ознакомлен с действиями как представителя налогоплательщика, так и налогового органа. Поэтому на досудебной стадии проводится объективная оценка действий и полномочий обеих сторон.

Налоговые органы и налогоплательщики по-разному понимают и трактуют налоговое законодательство, что вызывает немало противоречий и споров между участниками налоговых правоотношений. Когда налоговый орган привлекает налогоплательщика к ответственности либо доначисляет налоги или пени, то применяется судебный порядок разрешения налогового органа.

Так как одной из сторон налогового спора является государственный орган, то к нему применяется особый судебный порядок его разрешения. Этот порядок регулируется нормами 3 раздела АПК РФ.

Споры, которые возникают из административных правоотношений, регулируются главой 15 АПК РФ с помощью заключения мирного соглашения или использования примирительных процедур.

Так же по Российской Федерации уменьшилось количество дел, связанных с применением налогового законодательства на 36 311 дел (-44,67%), а вместе и с ним сократилось количество требований на 1 668 871 тыс. руб. Количество дел об оспаривании нормативных правовых актов в

сфере налогов и сборов сократилось на 3 шт., но в 2020 году ни одно из требований не было удовлетворено. Дела об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц уменьшились на 1 626 (- 12.9%), о взыскании обязательных платежей и санкций уменьшились на 34 582 (-67.53%), о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками- уменьшились на 172 дела (-27.8%), о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц- уменьшилось на 16 дел (- 24.62%).

3.2 Порядок разрешения налоговых споров между налогоплательщиками и налоговыми органами

Конфликтные ситуации между налогоплательщиками и ИФНС по Кемеровской области представляют собой целый комплекс проблем, которые связаны, в первую очередь, с взысканием денежных средств, доначислением налоговых платежей и штрафных санкций, а также защита интересов налогоплательщиков после проведения контрольных мероприятий.

Главный отличительный признак налоговых споров- отношение этого спора к налоговым правоотношениям. К этим правоотношениям можно отнести:

- из отношений по установлению, введению и взиманию налогов и сборов на территории РФ;
- из отношений, возникающих в процессе осуществления налогового контроля, включая обжалование связанных с данным контролем актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц;

- из отношений по привлечению налогоплательщиков к ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Квалифицирующие признаки налоговых споров представлены на рисунке 11.

Таким образом, не всякий спор, возникший между налоговым органом и налогоплательщиком (юридическим или физическим лицом), является налоговым, а только тот, который действительно вытекает из вышеназванных налоговых правоотношений.

Во всех иных случаях возникающие между налоговыми органами и налогоплательщиками споры (связанные, например, с нарушением порядка работы с денежной наличностью; с нарушением порядка ведения кассовых операций; с нарушением правил реализации алкогольной и спиртосодержащей продукции; с нарушением правил применения контрольно-кассовых машин; с нарушением законодательства о государственной регистрации юридических лиц и др.) налоговыми не являются.

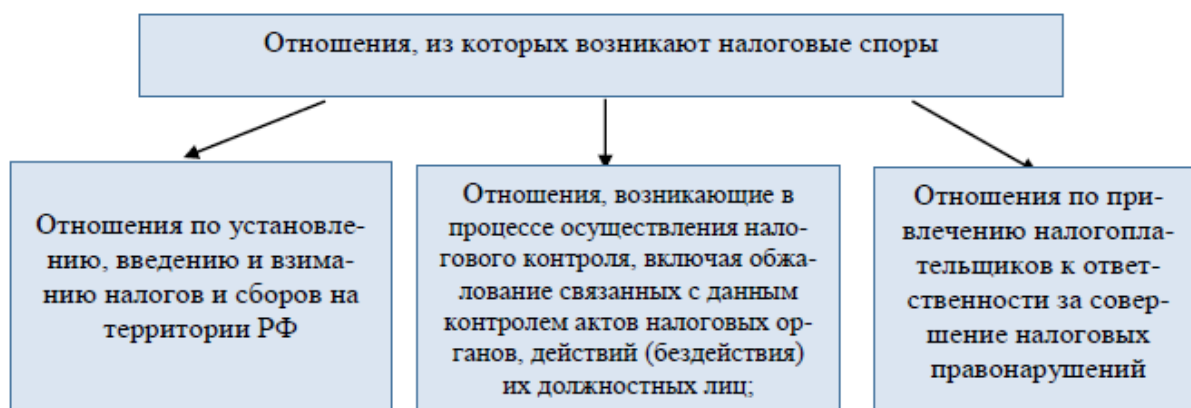


Рисунок 11 - Отношения, из которых возникают налоговые споры

Можно сделать вывод, что не все споры можно по праву признать налоговым спором, а только те, которые вытекают из вышеперечисленных

налоговых правоотношений.

В остальных других случаях возникшие конфликтные ситуации между налогоплательщиком и контролирующим налоговым органом (которые могут быть связаны с неверной работой с наличными денежными средствами, нарушением кассовой дисциплины, нарушением порядка и техники реализации алкогольной продукции) налоговыми спорами назвать нельзя.

Стоит отметить, что налоговые споры очень неоднородны. Каждая категория налоговых споров различна по своему происхождению, правовому содержанию и механизму их регулирования и порядка разрешения. Именно эти различия налоговых споров вызывают необходимость в четком разграничении споров для того, чтобы можно было выработать теоретические и практические рекомендации, а также разработать универсальную методологию для разрешения налоговых споров в досудебном и судебном порядке.

С учетом анализа сложившейся практики разрешения налоговых споров в Кемеровской области можно разделить споры с участием налоговых органов на три группы:

споры по вопросам права - к ним относятся споры, где предметом выступает различное зачастую неверное толкование правовых норм, а также ошибки в применении норм налогового законодательства;

споры по вопросам факта - налоговые споры, связанные с различием в понимании и применении фактических обстоятельств дела, которые имеют прямое отношение к деятельности налогоплательщика, которая облагается налогами и сборами;

- процедурные споры - споры, основанные на предположении налогоплательщика, что контролирующий орган допустил нарушения в процедуре налогового контроля.

Категории налоговых споров и основная их характеристика представлены в таблице 11.

Таблица 11 - Категории налоговых споров и основная их характеристика

Категория налоговых споров	Характеристика
Споры по вопросам права	К ним относятся споры, где предметом выступает различное зачастую неверное толкование правовых норм, а также ошибки в применении норм налогового законодательства
Споры по вопросам факта	Налоговые споры, связанные с различием в понимании и применении фактических обстоятельств дела, которые имеют прямое отношения к деятельности налогоплательщика, которая облагается налогами и сборами
Процедурные споры	Споры, основанные на предположении налогоплательщика, что контролирующий орган допустил нарушения в процедуре налогового контроля

Помимо этого, с учетом сложившейся ситуации появился новый вид налоговых споров между субъектами налоговых правоотношений, которые сложно назвать налоговыми, но они очень похожи по своему правовому и предметному содержанию.

К ним относятся споры по делам об административных правонарушениях. Необходимо заметить, что налоговые споры могут носить сразу несколько видов разногласий.

Этот факт вызывает серьезные затруднения в представлении интересов спорящих сторон, так как представителям необходимо грамотно и правильно принять решение о выстраивании линии защиты налогоплательщика или налогового органа, применяя различные правовые нормы, которые относятся конкретно к каждому выявленному в деле налоговому спору.

Основными причинами налоговых споров между ИФНС по Кемеровской области и налогоплательщиками являются необоснованные действия налоговых органов или их бездействие, а именно:

- необоснованный отказ в вычете НДС;

- привлечение к налоговой ответственности по результатам процедур налогового контроля;
- необоснованное блокирование расчетного счета налогоплательщика;
- выставленное требование об уплате налогов, пени, штрафных санкций;
- необоснованное списание налогов с расчетного счета организации;
- игнорирование ответов на письма, заявления и запросы.

Основные причины возникновения налоговых споров, выявленных в Кемеровской области, визуализированы на рисунке 12.

Порядок и процедура привлечения к налоговой ответственности является строго регламентированной процедурой. Даже самое небольшое упущение контролирующего органа при проведении мероприятий налогового контроля при выявлении налогового правонарушения может повлиять на итог судебного разбирательства. Самыми распространёнными нарушениями налоговой инспекции являются: прямое нарушение прав и свобод плательщика налогов и сборов, грубое нарушение регламентации процедур налогового контроля, пренебрежение правовыми нормами при проведении процедур налогового контроля.



Рисунок 12 - Основные причины возникновения налоговых споров, выявленных в Кемеровской области

Если контролирующий налоговый орган целенаправленно игнорировал установленные требования по выявлению налогового правонарушения, то это может считаться прямым основанием, чтобы отменить налоговую ответственность.

При этом действует презумпция невиновности налогоплательщика нельзя привлечь к налоговой ответственности, пока факт совершения нарушения не будет доказан. Доказывать факт совершения налогоплательщиком правонарушения должны именно контролирующие налоговые органы. Основаниями для снятия налоговой ответственности с налогоплательщика можно назвать следующие обстоятельства: отсутствие состава преступления, отсутствие его вины, истечение срока давности.

Согласно НК РФ, контролирующие налоговые органы имеют полное право на осуществление процедуры налогового контроля, привлечение к налоговой, а также административной ответственности юридических и физических лиц. Помимо этого, в Конституции РФ оговаривается, что решение органа государственной власти (чем и является налоговый орган) можно обжаловать в су- де.

Судебное обжалование актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц в арбитражном суде может быть произведено, как правило, организациями, являющимися юридическими лицами и гражданами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без образования юридического лица и имеющими статус индивидуального предпринимателя, приобретенный в установленном законом. Исключение составляют лишь споры, которые рассматриваются арбитражным судом независимо от того, являются ли участниками правоотношений, из которых возникли спор или требование, юридические лица, индивидуальные предприниматели или иные организации и граждане.

4 Результаты проведенного исследования

4.1 Разработка и поиск путей предотвращения спорных ситуаций в налоговой сфере

Правоотношения, которые регулируются налоговым законодательством, отличаются высокой долей конфликтности, различием интересов субъектов налоговых правоотношений, что служит причиной возникновения налогового спора между контролирующим налоговым органом и налогоплательщиком.

При использовании налогоплательщиком административного порядка защиты нарушенных прав обжалование актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц осуществляется по административной иерархии - апелляционная жалоба подается в налоговый орган (должностному лицу), в чьем подчинении находится налоговый орган или должностное лицо, допустившие нарушение законодательства. Рассматривает апелляционную жалобу вышестоящий налоговый орган.

Но нужно подчеркнуть, что налоговое законодательство строго разграничивает подведомственность подачи и рассмотрения жалобы. Так несогласие налогоплательщика с действиями налогового органа обжалуются в вышестоящем налоговом органе. А жалобы на неправомерные действия лица, осуществляющего налоговый контроль, подаются вышестоящему должностному лицу. Не допустимо, чтобы в одной жалобе одновременно содержались требования, где критикуются действия как налогового органа, так и должностного лица.

Согласно п. 1 ст. 138 Налогового кодекса РФ апелляционной жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование не вступившего в силу решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение

налогового правонарушения, вынесенного по результатам проведения камеральной или выездной налоговой проверки, если, по мнению этого лица, обжалуемое решение нарушает его права.

Порядок и сроки рассмотрения апелляционной жалобы вышестоящим налоговым органом и принятие решения по ней определяются Налоговым кодексом по правилам ст. 139 - 140.

В силу п. 1 ст. 139 Налогового кодекса РФ апелляционная жалоба на соответствующее решение налогового органа подается в вынесший это решение налоговый орган, который обязан в течение трех дней со дня поступления жалобы направить ее со всеми материалами в вышестоящий налоговый орган.

Апелляционная жалоба может быть подана до дня вступления в силу обжалуемого решения. Требования к содержанию и форме жалобы установлены ст. 139.2 Налогового кодекса РФ, согласно которой жалоба подается в письменной форме или может быть направлена в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика. Жалоба подписывается лицом, ее подавшим, или его представителем. В жалобе указываются: фамилия, имя, отчество и место жительства физического лица, подающего жалобу, или наименование и адрес организации, подающей жалобу; обжалуемые акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц; наименование налогового органа, акт ненормативного характера которого, действия или бездействие должностных лиц которого обжалуются; основания, по которым лицо, подающее жалобу, считает, что его права нарушены; требования лица, подающего жалобу, способ получения решения по жалобе: на бумажном носителе, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика; в жалобе могут быть указаны номера телефонов, факсов, адреса электронной почты и иные необходимые для своевременного рассмотрения жалобы сведения. В случае подачи жалобы уполномоченным

представителем лица, об- жалующего акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц, к жалобе прилагаются документы, подтверждающие полномочия этого представителя[24].

Пунктом 4 ст. 139.2 Налогового кодекса РФ установлено, что в случае подачи апелляционной жалобы уполномоченным представителем лица, обжалующего акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц, к жалобе прилагаются документы, подтверждающие полномочия этого представителя.

В ст. 139.3 Налогового кодекса РФ установлено, что вышестоящий налоговый орган оставляет без рассмотрения апелляционную жалобу полностью или в части, если установит, что:

- подача документа нарушает порядок, установленный п.1 ст. 139.2 НК РФ, а также в нем не указаны акты контролирующего органа, которые повлекли нарушение прав налогоплательщика;
- до того, как было принято решение о принятии жалобы налогоплательщика, было направлено заявление об отзыве этой жалобы;
- уже была подана аналогичная жалоба налогоплательщиком.

Решение об оставлении апелляционной жалобы без рассмотрения принимается налоговым органом в течение пяти дней со дня получения жалобы или заявления об отзыве жалобы полностью или в части и вручается или направляется лицу, подавшему жалобу, в течение трех дней со дня его принятия. Оставление жалобы без рассмотрения не препятствует повторному обращению лица с жалобой в сроки для подачи соответствующей жалобы, за исключением случаев, когда жалоба уже подавалась по тем же основаниям или заявитель отзывал жалобу полностью или в части [25].

В случае выявления в ходе рассмотрения апелляционной жалобы противоречий между документами проверяемого лица и материалами от нижестоящих налоговых органов (на что указывается в апелляционной жалобе) рассмотрение жалобы вышестоящий налоговый орган осуществляет

с участием представителей налогоплательщика и руководитель (заместитель руководителя) вышестоящего налогового органа извещает лицо, подавшее жалобу, о времени и месте рассмотрения (апелляционной жалобы).

По итогам рассмотрения апелляционной жалобы вышестоящий налоговый орган:

- оставляет апелляционную жалобу без удовлетворения;
- отменяет акт налогового органа ненормативного характера;
- отменяет решение налогового органа полностью или в части;
 - отменяет решение налогового органа полностью и принимает по делу новое решение;
 - признает действия или бездействие должностных лиц налоговых органов незаконными и выносит решение по существу.

Документы, представленные вместе с жалобой на решение, вынесенное в порядке, предусмотренном ст. 101 или 101.4 настоящего Кодекса, или вместе с апелляционной жалобой, и дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения соответствующей жалобы до принятия по ней решения, рассматриваются вышестоящим налоговым органом, если лицо, подавшее соответствующую жалобу, представило пояснения причин, по которым было невозможно своевременное представление таких документов налоговому органу, решение которого обжалуется.

Апелляционная жалоба на решение о привлечении или об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, вынесенное по результатам проведения налоговой проверки, рассматривается вышестоящим налоговым органом в течение одного месяца со дня получения такой апелляционной жалобы. Указанный срок может быть продлен не более чем на один месяц.

Решение налогового органа о продлении срока рассмотрения апелляционной жалобы или по результатам рассмотрения апелляционной жалобы вручается или направляется лицу, подавшему апелляционную жалобу, в течение трех дней со дня его принятия.

Существенные изменения внесены в порядок обжалования актов налоговых органов Федеральным законом от 1 мая 2019 г. № 130-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»[26].

Необходимо обратить внимание на изменение некоторых положений ст.139.2 Налогового кодекса РФ, определяющих форму и содержание апелляционной жалобы. В частности, уточнены способы подачи жалобы и получения решения по ней. Так, она теперь может быть направлена в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика. При этом в жалобе нужно указать способ получения решения по жалобе - на бумажном носителе, в электронной форме по ТКС или через личный кабинет налогоплательщика (п. 2 ст. 139.2 Налогового кодекса РФ в ред. Закона № 130-ФЗ).

Подверглись корректировке и нормы ст. 139.3 Налогового кодекса РФ, определяющей основания для оставления жалобы без рассмотрения. Например, подача жалобы в электронной форме с нарушением утвержденного формата является причиной для оставления ее без рассмотрения.

Безусловно, позитивной с точки зрения налогоплательщиков считается новая редакция п. 2 ст. 140 Налогового кодекса РФ. Пунктом закреплено, что в случае выявления противоречий между документами проверяемого лица и материалами от нижестоящих налоговых органов (на что указывается в апелляционной жалобе) рассмотрение жалобы вышестоящий налоговый орган осуществляет с участием представителей налогоплательщика.

Новый п. 1.1 ст. 139 Кодекса устанавливает обязанность инспекции, на которую жалуется плательщик, принять меры по устранению нарушения прав лица, подавшего жалобу, при получении жалобы. И в случае устранения нарушения прав лица, подавшего жалобу, инспекция должна сообщить об этом в вышестоящий налоговый орган в течение трех дней со дня такого устранения с приложением подтверждающих документов (при их наличии).

Данная новация автоматически расширила перечень оснований, по

которым вышестоящий налоговый орган оставит жалобу без рассмотрения. Так, уточнено, что это произойдет, если жалоба подана с нарушением порядка, установленного п. 1 ст. 139.2 Кодекса, или в ней не указаны акты налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц, которые привели к нарушению прав лица, подавшего жалобу (подп. 1 п. 1 ст. 139.3 Налогового кодекса РФ в ред. Закона № 130-ФЗ). Возможно, данное нововведение обяжет налогоплательщика прибегнуть к услугам профессионального налогового юриста для грамотного составления жалобы, что повлечет дополнительные издержки.

В связи с динамично меняющимся налоговым законодательством процедура обжалования ненормативных актов налоговой службы через подачу апелляционной жалобы достаточно четко урегулирована, вместе с тем вопросы остаются.

Плюсами апелляционной жалобы можно назвать то, что она является простым и эффективным методом защиты нарушенных прав налогоплательщика, а также она позволяет минимизировать издержки. Также этот документ можно назвать стимулятором взаимодействия между налоговой и налогоплательщиком. При помощи обобщения и унификации практики подачи апелляционных жалоб, можно добиться эффективности результатов работы нижестоящего органа, а также совершенствования процедур контроля налоговых органов.

Необходимо разработать единую методологию проведения проверок, выстроить единую линию правовой защиты интересов налогоплательщика и налогового органа в арбитражных судах, проводить «мастер-классы» для нижестоящих налоговых органов. А также исключить различия в подходе к решению спорных вопросов применения законодательства о налогах и сборах.

Разработка и внедрение в отечественное законодательство о налогах и сборах института налогового разъяснения поможет как налогоплательщикам, так и контролирующим налоговым органам получать квалифицированную

помощь в разъяснении налоговых правовых норм, аргументированную позицию о решении по результатам процедур налогового контроля. Создание такого института в результате позволит уменьшить уровень конфликтных ситуаций, а также повысить качество работы налоговых органов.

Таким образом, подача апелляционной жалобы позволит решить спор еще на стадии досудебного урегулирования конфликта, а также минимизирует судебные издержки. Помимо этого, подача этого документа поможет в защите нарушенных прав, пресечении в злоупотреблении полномочий налоговых органов и должностных лиц.

Кроме того, важной проблемой является применение института налоговой медиации, известный отдельным зарубежным странам.

Но возможности по применению процедуры, которая бы обеспечила интересы налогоплательщика до того, как в отношении него будут приняты государственно-властные действия и решения, все же на сегодняшний день законодательно предусмотрена. Речь ведется о таком институте, как институт налогового мониторинга, под которым в наиболее общем виде понимается процедура, применение которой имеет своей ориентацией на создании обоюдовыгодных условий, а также обстоятельств как для государства, так и для налогоплательщика в будущем.

В законодательстве налоговый мониторинг назван в разд. V.2 НК РФ в качестве формы налогового контроля. Как следует из действующего законодательства, налоговый мониторинг имеет своей ориентацией предварительную проверку в отношении деятельности налогоплательщика для того, чтобы можно было выявить в ней потенциальные действия, которые в результате которых могут возникнуть нарушения законодательства о налогах и сборах. Рассматривая вопросы значения налогового мониторинга, необходимо обратить внимание на позицию, обозначенную Н.А. Саттаровой, которая ссылается на высказывания, озвученные представителем Министерства финансов Нидерландов: «Горизонтальный мониторинг совершенно не означает исчезновения вертикального надзора. Однако это

значит, что вертикальный надзор применяется совместно с другими видами контроля, с более классическими методами горизонтальный мониторинг - это не чудотворное лекарство. Горизонтальный мониторинг подходит для определенной группы налогоплательщиков. Другие налогоплательщики не заслуживают горизонтального мониторинга. Большинство налогоплательщиков хотят исполнить свои налоговые обязательства. Однако общество без грязных денег – сказка. Несколько предприятий будут совершать мошенничество. Такие налогоплательщики заслуживают вертикального контроля. Для них принудительные меры остаются необходимостью. Горизонтальный мониторинг является следствием изменения в обществе, при котором граждане принимают личную ответственность. У граждан растет сознание значения соблюдения закона. Горизонтальный мониторинг означает брать на себя ответственность и ожидать того же от других, создание культуры консультирования, сотрудничества, участия и прежде всего доверия.

В качестве особенности названной формы налогового контроля необходимо назвать возможность его применения применительно к строго ограниченному кругу субъектов, соответствующих требованиям, перечисленным в ч. 3 ст. НК РФ. Названные требования касаются объемов уплаченных налогов, совокупного дохода и суммы активов. Нельзя не сказать также о значительном сроке его проведения, составляющем 21 месяц.

Основной целью введения в 2014 году нового данного института состоит в создании партнерской модели отношений налоговых органов и налогоплательщиков, формирование для них взаимовыгодной среды в целях сотрудничества государства с хозяйствующими субъектами. Ее достижение обеспечено в том числе и Приказом ФНС России от 7 мая 2015 г. № ММВ-7-15/184@ «Об утверждении форм документов, используемых при проведении налогового мониторинга, и требований к ним» [28], регламентирующим информационное взаимодействие в рамках налогового мониторинга.

В качестве результата проведения процедур по налоговому

мониторингу выступает мотивированное мнение, которое составляется по предписанию норм ст. 105.30 НК РФ, которое составляется как по решению самого налогового органа, но и на основании запросов организации, в отношении которой проводилась процедура налогового мониторинга. Оно должно отражать позицию налогового органа по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов и сборов.

Основными причинами удовлетворения налоговых споров является неверное применение норм налогового законодательства, отсутствие надлежащей доказательственной базы, нарушения налоговым органом установленных НК РФ процедур взыскания налогов, процедуры рассмотрения материалов налоговых проверок и установленных процедур, регулирующих порядок и сроки проведения мероприятий налогового контроля и оформление их результатов. В качестве повода для обжалования позиции налоговых органов выступает факт предоставления налогоплательщиком новых, ранее не представленных в ходе проверки, документов, вследствие чего в настоящее время указывают причину невозможности представить документы в инспекцию в ходе проверки. В противном случае в принятии этих необходимых документов будет отказано.

Проанализировав, рассмотренные территориальными налоговыми органами возражений на акты налоговых проверок, а также жалоб, рассмотренных вышестоящим налоговым органом, можно сделать вывод, что процедура досудебного урегулирования споров является самым эффективным способом преодоления конфликтных ситуаций, возникающих между налогоплательщиками и инспекцией. Совершенствование и повышение эффективности досудебного урегулирования налоговых споров важно для обеих сторон налоговых споров.

В дипломной работе рассмотрены механизмы урегулирование споров до суда, применяемые в России. В качестве превентивных мер используется проведение налоговых разъяснений. При запросе налоговый орган

оперативно реагирует и дает некое правило для дальнейшего использования, чтобы минимизировать налоговые риски для налогоплательщика. Так, в США в ряде случаев делаются разъяснения для отраслевых крупнейших налогоплательщиков по определенным отраслевым вопросам. Для России это также актуально: в стране насчитывается девять межрегиональных инспекций по крупнейшим налогоплательщикам. В каждой отрасли: энергетике, нефтегазовой отрасли и других – есть своя специфика. Очевидно, что каждый раз рассматривать одни и те же вопросы довольно неэффективно. При применении данного механизма налоговая служба будет собирать вопросы и давать глобальные рекомендации, вытекающие из практики применения.

Следует уделить внимание введению примирительных процедур. К их числу относят институты медиации, мирового соглашения. Анализ зарубежного опыта показал, что широкое применение имеют процедуры медиации.

Самый большой опыт в применении медиации сегодня накоплен в США, где этот институт начал развиваться еще в 60-е годы XX в. как ответ на огромную загруженность судов. При этом нередко медиаторами (или посредниками в споре) являются и сотрудники инспекций, которые осуществляют функции медиатора в свободное от основной работы время. В Германии, Великобритании и Австралии существует обязательный досудебный порядок урегулирования налоговых споров, в том числе и с использованием медиации, который способствует тому, что до стадии судебного разрешения доходит менее 10 % споров.

Термин «медиации» в России является сегодня довольно новым. Еще не созданы нормы, регулирующие проведение медиативной процедуры как одного из методов досудебного урегулирования налоговых споров. В 2011 г. глава ФНС М.В. Мишустин заявил о том, что ФНС России готова участвовать в эксперименте по применению медиации, но до сих пор эта идея не воплощена в реальность. Так как необходимо создание субъектов

независимых от налоговых органов, полномочных к разрешению налоговых споров до суда.

Следующим направлением в развитии партнерских взаимоотношений в рамках налоговых правоотношений – заключение мировых соглашений. Например, главная цель проверки в англосаксонских странах состоит в том, чтобы прийти до компромисса, заключить соглашение (the settlement agreement), поэтому широкие полномочия предоставляются налоговым инспекторам. Заключение подобного соглашения приводит не только к быстрому урегулированию спора, но также к сокращению санкций. В Испании отсутствует правовой институт мирового соглашения, но в случае согласия налогоплательщика с предложенными по результатам налоговой проверки выплатами происходит автоматическая скидка, размер которой может достигать 30 % от суммы штрафных санкций.

В части соглашения предлагается дополнить налоговое законодательство новым положением. В нем будет указано до какого момента вынесения решения налогоплательщик вправе представлять проект соглашения по налоговому конфликту. При получении этого проекта инспекция обязана сделать заключение с правом внесения изменений или представления встречного проекта. Далее такое соглашение должно быть удовлетворено руководителем или заместителем руководителя инспекции. Заключение соглашения на стадии рассмотрения документации по проверкам не входят в противоречие с положениями публично-правовой сущности решения, выносимого инспекцией.

Стоит сказать, что постановка, производимая многими специалистами, знаков равенства в понятиях «налоговая медиация», «альтернативное разрешение налоговых споров», а также «налоговый мониторинг» опирается в некотором смысле на название ст. 105.31 НК РФ «Взаимосогласительная процедура». Так как в качестве основной цели медиации называют принятие сторонними субъектам решений, удовлетворяющих интересы каждой из спорящих сторон, ввиду чего и употребление сочетания слов

«взаимосогласительная процедура» ошибочно рассматривается как обоюдовыгодное разрешение споров. Здесь нет факта спора налогоплательщиков и налоговых органов в случае применения налогового мониторинга [29].

Можно предположить, что применение процедур налогового мониторинга дает возможность предотвратить развитие спора, однако, нельзя исключать такие ситуации, когда налогоплательщиком будет осуществляться деятельность в точном соответствии и с неукоснительным соблюдением действующего законодательства о налогах и сборах, в виду чего споры не возникнут вовсе.

Применение альтернативных процедур урегулирования налоговых споров должно быть доступно для налогоплательщика во внесудебном порядке. Для этого возможно предусмотреть в налоговом законодательстве РФ условия приостановки сроков для подачи апелляционной жалобы на решение о привлечении к налоговой ответственности (ст. 139.1 НК РФ), а также для обращения налогоплательщика в суд, чтобы соответствующие сроки приостанавливали свое течение, предоставив сторонам возможность «договориться» без суда.

Проведение процедуры медиации должно быть возложено на независимых профессиональных медиаторов в сфере налоговых споров, при этом и налогоплательщик, и налоговый орган должны иметь право и возможность участия в процедуре выбора медиаторов. В целях безусловного сохранения принципа равноправия сторон, медиатор не должен назначаться государством.

Таким образом, возможность заключения соглашения между налоговым органом и самим налогоплательщиком в рамках судебного процесса представляется не вполне эффективной, так как стороны предпочтут обращаться именно в суд, минуя возможность урегулирования спора на досудебной стадии, будучи убежденными в возможности прийти к соглашению в рамках судебного процесса, если у них есть сомнения в

«выигрышности» своего дела в суде.

Таким образом, положительными эффектами от применения примирительных процедур являются:

- сокращение сроков рассмотрения дел;
- экономия на судебных расходах;
- снижение нагрузки на арбитражные суды;
- сокращение временного разрыва между доначислением сумм налога и уплатой в бюджет;
- снижение расходов государственного бюджета.

Выдвинутые направления совершенствования налогового законодательства в части досудебного урегулирования налоговых споров не являются исчерпывающими. Формирование эффективного досудебного порядка разрешения налоговых споров требует более углубленного его исследования, на основе которого могут быть выдвинуты другие предложения и идеи по повышению эффективности внесудебных процедур разрешения налоговых споров. Новая система внесудебного разрешения споров в сфере налогов и сборов должна обеспечивать урегулирование подавляющего большинства налоговых споров. Преимуществом данной системы должно стать расширение прав и возможностей налогоплательщиков в части защиты своих интересов, что обусловит качественное преобразование налоговых отношений в обществе.

Изложенные в 3 главе работы мероприятия по предотвращению налоговых споров представлены в таблице 12.

Таблица 12 - Мероприятия по предотвращению налоговых споров

Мероприятия по предотвращению налоговых споров	Содержание мероприятий по предотвращению налоговых споров	Ожидаемый результат от проводимых мероприятий
1	2	3
Активизация мер подачи апелляционной жалобы	В силу п. 1 ст. 139 Налогового кодекса РФ апелляционная жалоба на соответствующее решение налогового органа подается в вынесший	Плюсами апелляционной жалобы можно назвать то, что она является простым и эффективным методом защиты нарушенных прав налогоплательщика, а также она позволяет
	это решение налоговый орган, который обязан в течение трех дней со дня поступления жалобы направить ее со всеми материалами в вышестоящий налоговый орган. Апелляционная жалоба может быть подана до дня вступления в силу обжалуемого решения.	минимизировать издержки. Так же этот документ можно назвать стимулятором взаимодействия между налоговой и налогоплательщиком. При помощи обобщения и унификации практики подачи апелляционных жалоб, можно добиться эффективности результатов работы нижестоящего органа, а также совершенствования процедур контроля налоговых органов.
Разработка единой методологии проведения проверок, построение единую линию правовой защиты интересов налогоплательщика и налогового органа в арбитражных судах, проведение «мастер-классы» для нижестоящих налоговых органов	Заключается в разработке и унифицировании мер по принятию решений налоговыми органами, создании единой информационной базы с аргументированными решениями суда или налогового органа.	Разработка и внедрение в отечественное законодательство о налогах и сборах института налогового разъяснения поможет как налогоплательщикам, так и контролирующим налоговым органам получать квалифицированную помощь в разъяснении налоговых правовых норм, аргументированную позицию о решении по результатам процедур налогового контроля. Создание такого института в результате позволит уменьшить уровень конфликтных ситуаций, а также повысить качество работы налоговых органов.
Применение института налоговой медиации	Заключается в заключении мирного соглашения между налогоплательщиками и налоговым органом, привлечение профессиональных медиаторов	дает возможность предотвратить развитие спора, однако, нельзя исключать такие ситуации, когда налогоплательщиком будет осуществляться деятельность в точном соответствии и с неукоснительным соблюдением действующего законодательства о налогах и сборах, в виду чего споры не возникнут вовсе.

Далее в дипломной работе был проведен прогноз, который позволит увидеть закономерности и тенденции сокращения налоговых споров с применением конкретных процедур по урегулированию и уменьшению количества спорных ситуаций в налоговой сфере. Данные по показателям динамики приведены в таблице 13.

Таблица 13 - Динамика числа разрешенных споров в Арбитражном суде Кемеровской области в 2013 - 2018 гг.

Год	Число рассмотренных жалоб	Абсолютный прирост		Темпы роста, %		Темпы прироста, %	
		цепной	базисный	цепной	базисный	цепной	базисный
2015	278	-	-	-	-	-	-
2016	367	89	89	132,01	132,01	32,01	32,01
2017	266	-101	-12	72,48	95,68	-27,52	-4,32
2018	280	14	2	105,26	100,72	5,26	0,72
2019	300	20	22	107,14	107,91	7,14	7,91
2020	314	14	36	104,67	112,95	4,67	12,95
Итого	1805	36	137	521,56	549,27	21,56	49,27

По произведенным расчетам можно сделать вывод, что числа разрешенных споров в Арбитражном суде Кемеровской области Кемеровской области колеблются в течении рассматриваемого периода от 278 до 314. Далее рассчитаем средние показатели в рядах динамики, представленных в таблице 14.

Таблица 14 - Расчетные данные для определения параметров и выравненных теоретических значений

Год	Y_i	T_i	T_i^2	$Y_i T_i$
2015	278	1	1	278
2016	367	2	4	734
2017	266	3	9	798
2018	280	4	16	1120
2019	300	5	25	1500
2020	314	6	36	1884

Средний абсолютный прирост определяется по формуле (1):

$$\Delta \bar{y} = \frac{\sum \Delta y_{\text{п}}}{n-1}, \quad (1)$$

$$\Delta \bar{y} = \frac{\sum \Delta y_{\text{п}}}{n-1} = \frac{36}{5} = 7,2.$$

Средний темп роста исчисляется по формуле средней геометрической (2) из цепных коэффициентов роста:

$$\overline{T}_p = \sqrt[n]{T_1 \times T_2 \times \dots \times T_n} \times 100 \% , \quad (2)$$

$$\overline{T}_p = \sqrt[n]{T_1 \times T_2 \times \dots \times T_n} \times 100 \% = \sqrt[9]{11294376153,787} = 1,31.$$

Средний темп прироста определяется по формуле (3):

$$\overline{T}_{mp} = \overline{T}_p - 100 \% , \quad (3)$$

$$\overline{T}_{mp} = \overline{T}_p - 100 \% = 131 - 100 = 31.$$

Далее проводится аналитическое выравнивание динамического ряда.

Для выравнивания ряда динамики по прямой используется уравнение (4):

$$\overline{y}_t = a_0 + a_1 \times t , \quad (4)$$

Для выравнивания ряда динамики по прямой, необходимо найти параметры a_0 и по a_1 формулам (5) и (6):

$$a_0 = \frac{\sum y \sum t^2 - \sum yt \sum t}{n \sum t^2 - \sum t \sum t} , \quad (5)$$

$$a_1 = \frac{n \sum yt - \sum t \sum y}{n \sum t^2 - \sum t \sum t} , \quad (6)$$

$$a_0 = \frac{(1805 \times 91) - (6314 \times 21)}{(6 \times 91) - (21 \times 21)} = 301,53$$

$$a_1 = \frac{(6 \times 6314) - (21 \times 1805)}{(6 \times 91) - (21 \times 21)} = 0,2$$

Подставим полученные значения в формулу линейного тренда (7):

$$\bar{y}_t = 301,53 - 0,2 \times t, \quad (7)$$

Продление в будущем тенденции, наблюдавшейся в прошлом носит название экстраполяции. Экстраполируя при $t = 7, 8, 9, 10, 11$ производим прогноз числа рассмотренных жалоб за 2021 - 2025 года (таблица 15).

Таблица 15 – Годовые прогнозы численности рассмотренных апелляционных жалоб за 2021 - 2025 года

Год	Прогноз на основе			
	среднего абсолютного прироста (Δy)	среднего темпа роста (T_p)	аналитического выравнивания	
			t	y_t
2021	321,2	315,31	7	311,04
2022	328,4	316,62	8	312,34
2023	335,6	317,93	9	313,6
2024	342,8	319,24	10	314,22
2025	350	320,55	11	315,78

Прогноз на основе среднего абсолютного прироста:

$$\Delta y_{2021} = 314 + 7,2 = 321,2$$

Аналогично рассчитываем оставшиеся года. Прогноз на основе среднего темпа роста:

$$T_{p(2021)} = 314 + 1,31 = 315,31$$

Аналогично делаем прогноз на оставшиеся года.

Изменение числа налоговых споров при применении апелляционных жалоб представлены на рисунке 13.

Как видно из складывающегося прогноза, наглядно можно увидеть тенденцию роста числа разрешенных споров, что является неблагоприятным следствием отсутствия эффективных мер по урегулированию налоговых споров.

Одним из механизмов по минимизации количества налоговых споров

и повышению результативности и эффективности контрольной работы налоговых органов является подача апелляционной жалобы.

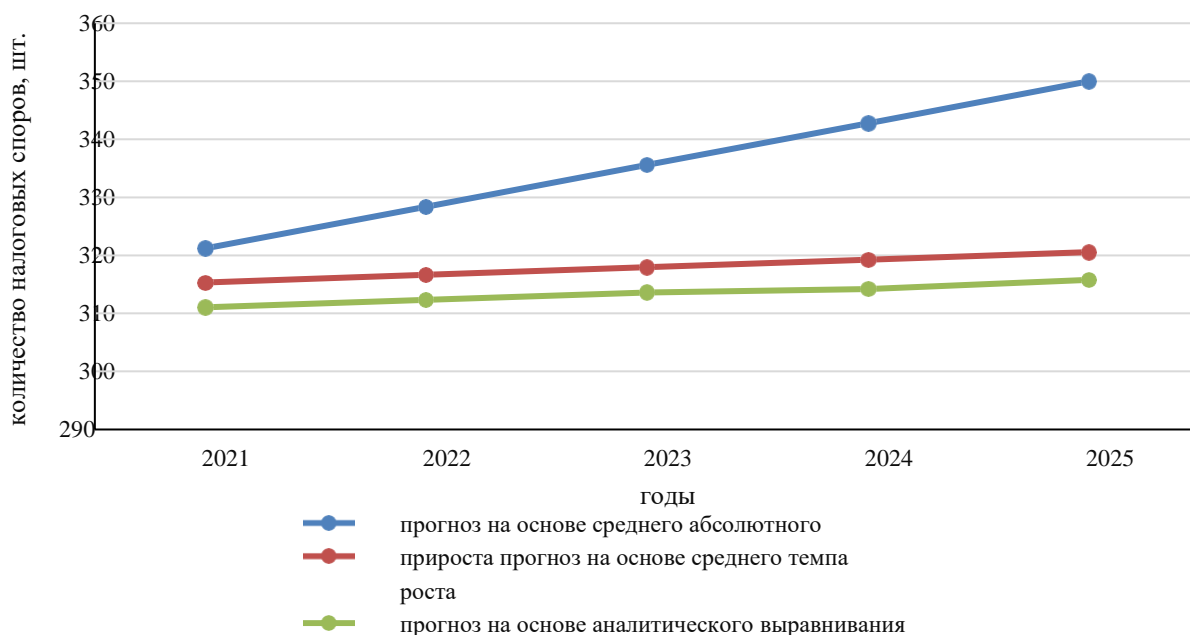


Рисунок 13 – Прогноз изменения числа налоговых споров при применении апелляционных жалоб

В учебном пособии Ф.К. Туктаровой и Ю.В. Цепляевой содержится предположение, что активизация мер по подаче апелляционных жалоб на решение акта налоговой проверки налогового органа поможет снизить число налоговых споров в среднем на 7 %.

С учетом этого предположения в таблице 16 представлена динамика числа разрешенных споров в Кемеровской области с корректировкой показателя на 7 %.

Таблица 16 - Динамика числа разрешенных споров в Арбитражном суде Кемеровской области с 7% корректировкой в 2015 - 20120 гг.

Год	Число рассмотренных жалоб	Абсолютный прирост		Темпы роста, %		Темпы прироста, %	
		цепной	базисный	цепной	базисный	цепной	базисный
1	2	3	4	5	6	7	8
2013	258,54	-	-	-	-	-	-
2016	341,31	82,77	82,77	132,01	132,01	32,01	32,01

Продолжение таблицы 16

2017	247,38	-93,93	-11,16	72,48	95,68	-27,52	-4,32
2018	260,4	13,02	1,86	105,26	100,72	5,26	0,72
2019	279	18,6	20,46	107,14	107,91	7,14	7,91
2020	292,02	13,02	33,48	104,67	112,95	4,67	12,95
Итого	1678,65	33,48	127,41	521,56	549,27	21,56	49,27

Далее аналогично, как указывалось ниже, рассчитываются средние показатели в рядах динамики, представленных в таблице 17.

Таблица 17 - Расчетные данные для определения параметров и выравненных теоретических значений

Год	Y_i	T_i	T_i^2	$Y_i T_i$
2015	258,54	1	1	258,54
2016	341,31	2	4	682,62
2017	247,38	3	9	742,14
2018	260,4	4	16	1041,6
2019	279	5	25	1395
2020	292,02	6	36	1752,12

Продление в будущем тенденции, наблюдавшейся в прошлом носит название экстраполяции. Экстраполируя при $t = 7, 8, 9, 10, 11$ производим прогноз числа рассмотренных жалоб за 2019 - 2023 года (таблица 18).

Таблица 18 – Годовые прогнозы численности рассмотренных апелляционных жалоб за 2021- 2025 года

Год	Прогноз на основе			
	Среднего абсолютного прироста (Δy)	Среднего темпа роста (T_p)	Аналитического выравнивания	
			t	\bar{y}_t
2021	298,72	293,23	7	289,27
2022	282,42	294,46	8	290,48
2023	288,62	295,67	9	291,65
2024	294,81	296,89	10	292,22
2025	301	298,11	11	293,67

Изменение числа налоговых споров при применении апелляционных жалоб с корректировкой в 7% представлены на рисунке 14.

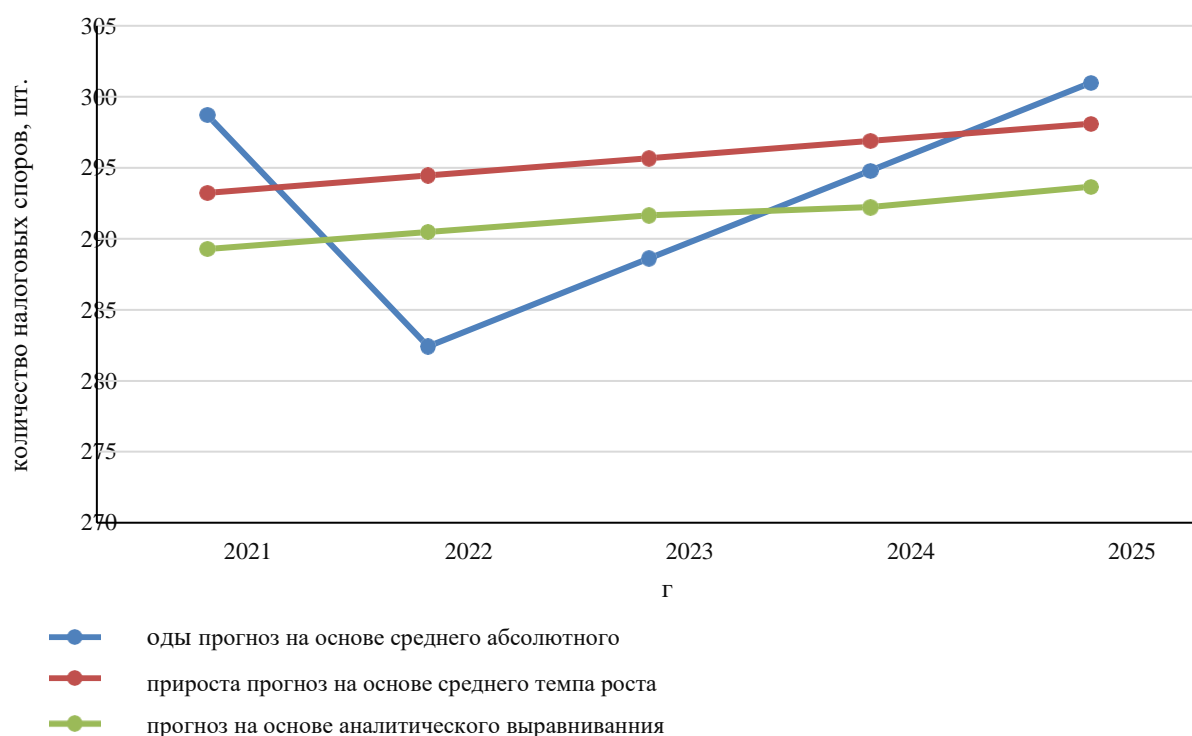


Рисунок 14 – Прогноз изменения числа налоговых споров при применении апелляционных жалоб с корректировкой показателя в 7 %

Из скорректированного прогноза также сохраняется тенденция роста числа налоговых споров, но из данных таблиц и рисунков видно, что их число уменьшается. Проведенный прогноз и анализ динамики числа налоговых споров без применения предложенных мероприятий, а также с корректировкой показателя, позволяет сделать однозначный вывод, что такая процедура, как подача апелляционной жалобы на решение налогового органа может являться эффективным методом по уменьшению числа конфликтных ситуаций между субъектами налоговых правоотношений.

Из вышеизложенного в 3 главе дипломной работы можно сделать следующие выводы.

В основе налоговых споров между налоговыми органами и налогоплательщиками лежит фискальный характер налоговых правоотношений. Они строятся на взыскании обязательных платежей, а также защите ущемленных интересов налогоплательщиков в ходе

проведения контрольных мероприятий.

Самым главным и важным отличительным признаком налоговых споров является отношение к налоговым правоотношениям. Квалифицирующими признаками возникновения этих отношений можно назвать:

- отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов на территории РФ;

- отношения, возникающих в процессе осуществления налогового контроля, включая обжалование связанных с данным контролем актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц;

- отношения по привлечению налогоплательщиков к ответственности за совершение налоговых правонарушений.

К основным предложенным мероприятиям по уменьшению числа налоговых споров относятся:

- активизация мер подачи апелляционной жалобы на решение акта налоговых органов после проведения контрольных мероприятий. Эта мера позволит сократить судебные издержки, а также повысить эффективность работы налоговых органов. Так же в дипломной работе был проведен прогноз, в котором установлено, что принятие мер по подаче апелляционной жалобы поможет снизить число судебных разбирательств, связанных с конфликтом налогового органа и налогоплательщика, с средним на 7%;

- разработка единой унифицированной методологии, в которой содержатся практические и теоретические рекомендации для налогового органа, а также аргументированные решения Арбитражного суда и налоговых органов, которые могут помочь в принятии решения относительно применения правовых норм относительно каждого налогового спора;

- создание и совершенствование института налоговой медиации. В основе этого метода лежит привлечение профессиональных медиаторов, которые помогут налоговым органам и налогоплательщикам прийти к мирному соглашению.

5 Социальная ответственность

5.1 Описание рабочего места

Объектом исследования является кабинет приемной главного бухгалтера Арбитражного суда Кемеровской области. Рассматриваемое помещение представляет собой кабинет со следующими характеристиками:

- длина кабинета $A = 7$ м;
- ширина кабинета $B = 3$ м;
- высота потолка исследуемого помещения C составляет 3,5 м;
- площадь кабинета составляет 21 м²;
- одно трехстворчатое окно (размер 3х1,6 м);
- число рабочих мест: 1

Стены окрашены бежевой водоэмульсионной краской, пол покрыт деревянным покрытием, потолок навесной со встроенными светильниками. На окне имеются жалюзи.

Освещение - естественное. В дневное время освещение достигается за счет естественного света. В вечернее и пасмурное время включаются потолочные светильники в количестве 10 штук. Каждый светильник имеет лампу ЛД (белого цвета) мощностью 60 Вт. Высота подвески светильника – 3,5 м.

Микроклимат кабинета:

- температура воздуха в теплое время года примерно 25 С, а в холодное – 22-23 с;
- относительная влажность воздуха 45-60%;
- выделение пыли в помещении – минимальное;
- категория работы – легкая 1а;
- скорость движения воздуха 0,1 м/с;
- уровень шума в помещении не превышает 50дБ.

Рабочий день длится с 8:00 до 17:00 с перерывом на обед с 12:00 до 13:00.

Основная работа связана с компьютером. Его состав представляет собой: монитор Samsung, системный блок, мышь, клавиатура все элементы черного цвета, покрытие монитора матовое. Так же в кабинете присутствует большой принтер Canon 2420, который работает ежедневно. Блики отсутствуют, так как попадание прямого солнечного света регулируется при помощи жалюзи.

Трудовая деятельность относится к группе А и Б, то есть эта работа по считыванию с монитора и ввода данных в компьютер при помощи клавиатуры и мыши. Напряженность работы с ПЭВМ - II группа, что означает, не более 40 000 знаков за смену, считываемых или вводимых. Подразряд зрительной работы – Г.

Установлены три стола. Два основных стола высотой 850 мм. Один вспомогательный стол для документации высотой 800 мм. Один рабочий стул с вращающимся механизмом для удобства поворота сотрудника. А также, три деревянных стула с жесткой спинкой для посетителей.

Далее рассмотрим к каким вредным факторам можно отнести специальность референта. Референт работает с документами и информацией на электронных носителях, то есть с компьютером. В ГОСТе 12.0.003.-84 «Опасные и вредные производственные факторы. Классификация» [19] можно найти целый ряд факторов, оказывающих влияние на рабочее место такого рода. Работа референтом является довольно разнообразной, поэтому исключает однообразный монотонный труд. Относительно шума, нормальный уровень существования человека проходит при уровне 10 – 20 дБ. Как уже отмечалось выше в кабинете имеются основные источники шума, такие как жесткий диск, вентилятор, принтер, а также посетители. К оптимальному относят 35 дБ, а максимальному 60 дБ [20]. Что касается вышеперечисленных источников шума то они оказывают неблагоприятное влияние на человека.

Далее стоит отметить, как влияет микроклимат на помещение и деятельность человека. На микроклимат влияют разные факторы, такие как, время года, условия отопления, наличие или отсутствие кондиционера в

помещении и увлажнителя воздуха [21]. В приемной главного бухгалтера отсутствует кондиционер, но есть возможность проветривать помещение, при помощи открывания створки окна. В отношении отопления, наблюдается стабильный процесс обогрева помещения. Нареканий нет.

Так же на работоспособность человека влияет электромагнитное излучение от компьютера. Эффекты на организм человека от воздействия этого поля могут выражаться в различных формах, от несущественных нарушений до нарушений, связанных с развитием патологии. [22]

Так же стоит упомянуть, что электромагнитное излучение влияет на такие органы, как глаза. Компьютерным зрительным синдромом называется зрительное утомление, вызываемое длительной работой за компьютером. Чтобы минимизировать вредное влияние факторов, необходимо делать перерывы во время работы с компьютером, каждый час работы чередовать с отдыхом по 5 – 10 минут.

Из-за «сидячей» работы так же могут возникнуть расстройства скелетно-мышечной системы. Например, такие заболевания как остеохондроз. Необходимо сидеть правильно во время работы, не скрючиваясь, спина работника должна опираться на спинку стула.

Все нормативы излучения обозначены в соответствующих правилах. Так, нормирование электромагнитного излучения радиочастотного диапазона проводится по ГОСТ 12.1.006-84 и в соответствии с Санитарными правилами и нормами СанПиН 2.2.4.1191-03. Гигиенические требования к персональным компьютерам определяют санитарно-эпидемиологические правила и нормативы СанПиН 2.2.2/2.4.1340-03. Нормирование электромагнитных полей радиочастот регламентирует ГОСТ 12.1.006-84 и СанПиН 2.2.2/2.4.1340-03 «Гигиенические требования к персональным электронно-вычислительным машинам и организации работы» [23].

Источники электромагнитных полей и излучений в приемной главного бухгалтера это компьютер. Основным источником электромагнитного поля в данном случае является монитор (Samsung), его характеристики в сравнении с нормативными приведены в таблице 41.

Таблица 19 – Характеристика ЭМП монитора

Название показателя	Нормативные показатели	Показатели используемого монитора Samsung
Напряженность электромагнитного поля по электрической составляющей, В/м:		
- в диапазоне частот от 5 Гц до 2 кГц	25	10
- в диапазоне частот от 2 Гц до 400 кГц	2,5	0,5
Плотность магнитного потока, нТл:		
- в диапазоне частот от 5 Гц до 2 кГц	250	150
- в диапазоне частот от 2 Гц до 400 кГц	25	20
Поверхностный электростатический потенциал, В	500	200

Таким образом, можно сказать, что соблюдены все требования стандарта к данной модели монитора. Для защиты от электрического тока в помещении имеется: заземление и приборы с сопротивлением не более 4 Ом; токоведущие части изолированы; электропроводка расположена в скрытых трубах, защищающих от механических повреждений; разъемы и розетки имеют маркировку; для выключения всего электропитания предусмотрен аварийный рубильник на этаже. Очень часто на практике случается скачек напряжения и рубильник выключается, таким образом предотвращая опасный фактор.

5.2 Анализ факторов внутренней социальной ответственности

Принципы корпоративной культуры Арбитражного суда Кемеровской области. На предприятии по штатному расписанию организован отдел по правовым вопросам и корпоративному развитию. На данный момент времени

данный отдел не работает, имеется только юридический отдел [24]. «Миссия предприятия: интеллектуальное стремление к совершенству на пути к благосостоянию через постоянные улучшения социально ориентированного бизнеса без ущерба здоровью и окружающей среде» [25]. На протяжении большого периода времени Арбитражного суда Кемеровской области хорошо справлялось со своей миссией. Предприятие развивало не только собственную корпоративную культуру, но и помогало городу в создании детских садов, в постройке жилья для сотрудников, создало социально-значимые объекты в городе.

Система организации труда и его безопасности. Организация труда основана на функциональном разделении. Предприятие имеет в своей структуре единицу – цех или подразделение. В каждом подразделении и цехе, организация труда основана на требованиях, предъявляемые к квалификации сотрудников, их функциональным обязанностям, и организации рабочих мест.

Каждый работник знает свои обязанности, осознает, что от качества его труда зависит качество продукции и несёт ответственность за выполняемые операции или работы перед коллективом и своей совестью.

Каждый руководитель несет ответственность за качество и улучшение деятельности на закрепленном за ним участке работ, определение задач и обязанностей по управлению качеством и является участником процесса совершенствования деятельности предприятия.

Таким образом, организация труда представляет собой регулирование пространственного и временного взаимодействия людей, средств производства и предметов труда для выполнения производственного задания. Организация рабочего процесса определяет где (в каком цехе, на каком рабочем месте или месте возникновения затрат); как (технологическая последовательность, описание метода); в какое время (в какой временной последовательности, данные о времени оснащения, времени на единицу, времени прохождения заказа); чем (с помощью каких сотрудников и средств производства); с какой оплатой труда (система и метод вознаграждения)

должна быть в соответствии с рабочим заданием изготовлена соответствующая деталь, собран узел или изделие.

Развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации. Проведение эффективной кадровой политики проводится по непрерывному пути повышения квалификации сотрудников за счет развития системы профессионального образования, создание условий для раскрытия творческого потенциала и вовлечение руководителей всех уровней, специалистов и рабочих в деятельность по улучшению качества и культуры труда. Предприятие активно сотрудничало с НОУ «Учебным центром». В данном центре повышалась квалификация рабочих, что несомненно влияет положительно и на работников, и на предприятие.

Система социальных гарантий Арбитражного суда Кемеровской области характеризуется стандартными гарантиями, применяемыми в большинстве предприятий. К таким гарантиям относятся:

- оплата больничных листов;
- оплата учебных отпусков;
- оплата ежегодных отпусков;
- компенсация за прохождение медосмотра;
- заработная плата не меньше установленного государством минимума;
- социальные отчисления во внебюджетные фонды;
- оплата отпуска по уходу за ребенком до 1,5 лет;
- дополнительные дни отпуску по инвалидности, в связи с вредными факторами производства и др.
- компенсация за переобучение, если инициатива была со стороны работодателя. Данным примером может служить переобучение работников ТЭЦ. [26]

Оказание работникам помощи в критических ситуациях. К таким ситуациям можно отнести смерть родственников. В данном случае после оформления необходимых документов (документы, подтверждающие

родство работника с умершим, свидетельство о смерти сотрудника, заявление), работники предприятия получают денежную компенсацию на погребение. Во время задержки заработной платы на практике были случаи, когда, работники Арбитражного суда Кемеровской области находились в критической жизненной ситуации: тяжелые формы болезни, на лечение которых необходимы денежные средства, необходимость в подготовке к отопительному сезону, а именно приобретение дров и угля и некоторые другие. В таком случае по заявлению работника, заработная плата выплачивалась в индивидуальном порядке.

5.3 Анализ факторов внешней социальной ответственности

На протяжении своей деятельности Арбитражный суд Кемеровской области по вопросам совершенствования систем управления охраной окружающей среды уделялось достаточно серьезное внимание. Ежегодно устанавливаются цели в области экологии и промышленной безопасности, и вывешиваются на информационных стендах каждого подразделения.

На предприятии организован отдел экологического контроля, в деятельность которых входят расчеты и составление затрат в области окружающей среды, в соответствии с законодательными нормативными требованиями. Так же предприятие имеет собственную заводскую лабораторию, отдел по охране труда и противопожарной безопасности.

Спонсорство и корпоративная благотворительность. На данный момент времени предприятие не оказывает спонсорскую помощь и благотворительность, так как находится в тяжелом финансовом состоянии.

Ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров). Качество произведенной продукции для предприятия очень важно. Этому пункту уделялось немало внимания. На предприятии действует целый ряд стандартов в области качества. Девиз предприятия: «Стремление к совершенству»! это девиз предприятие достигало следующими путями: создание новых и модернизация освоенных видов

выпускаемой продукции, соответствующих ожиданиям потребителей и требованиям технических, нормативных и правовых актов; внедрение современных технологий изготовления продукции и методов организации производств, совершенствование системы гарантийного и сервисного обслуживания; внедрение современных информационных технологий при проектировании и изготовлении продукции для принятия решений, основанных на фактах; обеспечение соответствия продукции и процессов её созданию установленным требованиям к качеству, а также законодательным и обязательным требованиям при выполнении работ, в том числе по государственному оборонному заказу [25].

Готовность участвовать в кризисных ситуациях. Предприятие, находясь в стадии банкротства, не готово оказывать участие в кризисных ситуациях. Но в случае введения военного положения, в связи с необходимостью выпуска военной продукции, при содействии государства, предприятие будет оказывать свое участие.

5.4 Правовые и организационные вопросы обеспечения безопасности социальной ответственности

Анализ правовых норм трудового законодательства. Основным документом регулирующий нормы трудового законодательства является Трудовой кодекс РФ [27]. Нормы трудового права, содержащиеся в иных федеральных законах, должны соответствовать настоящему Кодексу [28]. Так же к нормам трудового законодательства относят иные формы правовых актов, указы президента, постановления правительства, нормативные акты органов исполнительной власти субъектов РФ, нормативные правовые акты органов местного самоуправления. Трудовые отношения так же регулируются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами. К законам в области трудового права можно отнести:

- Закон РФ "О занятости населения в Российской Федерации" от 19 апреля 1991 года в редакции от 20 апреля 1996 года с последующими

изменениями и дополнениями [29];

- Закон РФ "О коллективных договорах и соглашениях" от 11 марта 1992 года в редакции от 24 ноября 1995 года с последующими изменениями и дополнениям [30];

- Федеральный закон "О Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений" от 2 апреля 1999 года [31];

- Федеральный закон "О профессиональных союзах, их правах и гарантиях деятельности" от 8 декабря 1995 года с последующими изменениями [32];

- Федеральный закон "Об основах охраны труда в Российской Федерации"[33];

- Федеральный закон "О порядке разрешения коллективных трудовых споров" от 23 ноября 1995 года [34];

- Федеральный закон "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний" от 2 июля 1998 года с последующими изменениями и дополнениями [35];

- Закон РФ "О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях" от 19 февраля 1993 года с последующими изменениями и дополнениями [36];

- Федерального закона "О социальной защите инвалидов в Российской Федерации" от 24 ноября 1995 года с последующими изменениями и дополнениями [37] и др.

К числу источников трудового права относятся обязательные для исполнения инструкции органов государственного контроля за соблюдением правил охраны труда, в частности, Госгортехнадзора, Госатомнадзора, Госсанэпиднадзора. Все вышеперечисленные законодательные акты предполагают выполнение определенных норм трудового законодательства, которые предприятия должны соблюдать в своей деятельности.

Среди нормативных актов, регулирующих машиностроительную отрасль, можно назвать следующие:

- Федеральный закон «О государственном оборонном заказе» [38];
- Федеральный закон «О науке и государственной научно технической политике» [39];
- Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» [40];
- Федеральный закон «О техническом регулировании» [41];
- Постановление Правительства РФ «Об утверждении Положения о Федеральной службе по интеллектуальной собственности, патентам и товарным знакам» [42];
- Постановление Правительства РФ «О Федеральном агентстве по техническому регулированию и метрологии» [43];
- Постановление Правительства РФ «О Министерстве экономического развития Российской Федерации» [44];
- Постановление Правительства РФ «О Министерстве промышленности и торговли Российской Федерации» [45];
- «Отраслевое соглашение по машиностроительному комплексу Российской Федерации» [46];
- ГОСТ Р 1.0-2004 «Стандартизация в Российской Федерации. Основные положения» [47] и др.

Анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации исследуемой деятельности. На предприятии существует большой спектр нормативных документов и регламентов. К организационно-правовым документам завода можно отнести: устав; положение; положение о структурных подразделениях; штатное расписание; должностные инструкции; рабочие инструкции; правила трудового внутреннего распорядка, срочные трудовые договора и др.

Все выше перечисленные документы составляют основу организационно-правовой документации на заводе. Именно через организационно-правовые документы реализуется одна из основных управленческих функций – организационная, в рамки которой вписывается, в частности, юридическое оформление предприятия, установление ее организационно-штатной структуры и численности персонала,

регламентация деятельности в целом, а так же ее структурных подразделений, включая регулирование вопросов взаимодействия между ними, установление режима работы персонала, подразделений, служб завода, определение порядка проведения реорганизационных мероприятий и некоторые другие вопросы (например, установление особого порядка работы и др.). Помимо организационно-правовой документации, есть так же технические документы, акты, стандарты СТО ИСМ в различных областях применения, от технологических процессов до норм расходов списания материалов в производство.

5.5 Заключение по разделу «Социальная ответственность»

Подводя итог можно сделать вывод о том, что кабинет приемной главного бухгалтера относится к категории помещений, связанных с опасными и вредными условиями труда. И в данной части курсовой работы был проведен анализ внутренних и внешних факторов социальной ответственности Арбитражного суда Кемеровской области. В результате исследования объекта можно сделать следующие выводы:

- рабочее место не имеет недостатков в освещенности, так как 10 ламп по 60 ват достаточно для освещения кабинета площадью 21 м². Установление ламп большей мощности приведет к перенапряжению и порче плафонов; влажность воздуха 45- 60%, что соответствует установленным параметрам; параметры шума соответствуют требованиям ГОСТов и не превышают предельно допустимых значений, а именно 60дБ; электромагнитное излучение от монитора так же находится в предельно-допустимых нормах;

- внутренние факторы социальных гарантий Арбитражного суда Кемеровской области соответствуют нормативно-законодательным актам.

Заключение

Налоговым спором можно назвать конфликт интересов субъектов налоговых правоотношений, когда субъективная сторона в лице налогоплательщика не согласна с вынесенным процессуальным решением контролирующего его налогового органа.

Основой возникновения конфликта положены отношения, основанные на разногласии двух сторон. С одной стороны это налогоплательщики и налоговые агенты, а с другой- государственные органы в лице налоговой службы и ее должностных лиц.

С учетом проанализированных в работе результатов деятельности налоговых органов в регионе и в целом по РФ самой распространенной причиной возникновения налогового спора является несогласие с результатами налоговых проверок.

Контроль ФНС по правильному и своевременному начислению и уплате налогов называется налоговой проверкой. При этом ФНС берет за основу декларации по налогам, предоставленные плательщиками в течение определенного периода (за который проводится проверка). Проверка основывается на Налоговом кодексе и законодательстве РФ. Существует несколько видов налоговых проверок.

Выездная проверка. При осуществлении данного вида проверки ФНС контролирует, как плательщик выполняет обязательства, отраженные в договорах, а также наличие и соблюдение протоколов, приказов и других внутренних документов. Подвергаются проверке кассовая дисциплина, начисление НДФЛ с зарплаты, учет доходов, расходов и экономическая обоснованность хозяйственных операций, то есть практически вся деятельность плательщика за определенный период.

Камеральная проверка. Данная проверка проходит в стенах ФНС с предоставлением плательщиком копий запрашиваемых инспекторами документов. Камеральная проверка осуществляется в отношении правильности начисления и уплаты того или иного налога и отражения этих

данных в поданной налогоплательщиком декларации.

Оспаривание результатов налоговой проверки начинается с подачи возражений на акт налоговой проверки. Указанный акт, в соответствии с пунктом 1 статьи 100 Налогового кодекса Российской Федерации, должен быть составлен налоговым органом в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной проверке. К акту налоговой проверки должны прилагаться документы, подтверждающие факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки, чтобы налогоплательщики имели возможность с ними ознакомиться и представить свои возражения. Документы считаются приложенными к акту налоговой проверки и предоставленными налогоплательщику только при их фактической передаче.

Споры с налоговыми органами можно условно подразделить на четыре основные группы:

- об обжаловании нормативных правовых актов;
- об обжаловании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц;
- об административных правонарушениях;
- о взыскании обязательных платежей и санкций.

Обращения по гражданским делам снизились на 14,92 %, но вырос процент по административным обращениям практически на половину (на 55,44 %). Так же наблюдается рост дел о несостоятельности (банкротстве) – показатель увеличился на 29,19 %. Но по сравнению с 2019 годом в 2020 году показатель обращений по иным делам сократился ровно в 2 раза.

В 2020 году споры, связанные с применением налогового законодательства – 95,6 тыс., или 6,8 % (95,0 тыс., или 7,8 %), из них споры о взыскании обязательных платежей и санкций составили 82,5 %, а об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц – 16,2 %. Действующий административный порядок разрешения налоговых споров позволяет сокращать количество жалоб и судебных споров, так как более оперативно происходит

реагирование на допущенные налоговым органом нарушения.

В целом по Российской Федерации уменьшилось количество дел, связанных с применением налогового законодательства на 36 311 дел (-44,67 %), а вместе и с ним сократилось количество требований на 1 668 871 тыс. руб. Количество дел об оспаривании нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов сократилось на 3 шт., но в 2020 году ни одно из требований не было удовлетворено. Дела об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц уменьшились на 1 626 (- 12.9 %), о взыскании обязательных платежей и санкций - уменьшились на 34 582 (-67.53 %), о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками - уменьшились на 172 дела (-27,8 %), о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или

незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц - уменьшилось на 16 дел (- 24.62 %).

За 2020 год было проведено 318 392 налоговой проверки (на 97 131 больше, чем в 2019). В ходе их проведения дополнительно начислено 5 371 555 тыс. руб., что на 395 175 тыс. руб. больше, чем в 2019 году. Большая часть этой суммы (69,16 % от общей суммы дополнительно начисленных платежей) составили дополнительно начисленные налоги.

Основными причинами возникновения налоговых споров являются:

- отказ налогового органа в возмещении НДС;
- неправильное применение налогоплательщиками законодательства Российской Федерации о налогах и сборах;
- доначисление налоговой базы по НДС по причине не включения в налоговую базу операций подлежащих налогообложению;
- доначисление налоговой базы по НДС по причине неправомерного применения вычета по авансовым платежам;

- доначисление ЕНВД в связи с неправильным применением коэффициента базовой доходности К2 и занижение физического показателя базовой доходности;

- доначисление ЕНВД, УСНО по причине уменьшения суммы налога подлежащей к уплате в бюджет на сумму неправомерно учтенных расходов;

- доначисление налога по УСНО в связи с не включением в налогооблагаемую базу операций, подлежащих налогообложению.

Так как в настоящее время действующее законодательство о налогах и сборах активно и динамично изменяется и корректируется, то такая мера защиты интересов налогоплательщика, как подача апелляционной жалобы является одним из самых эффективных методов по минимизации возникновения спорных ситуаций. Процедура подачи жалобы четка регламентирована, но с частыми корректировками в законодательстве, вопросов у налогоплательщиков возникает все больше.

Плюсами апелляционной жалобы можно назвать то, что она является простым и эффективным методом защиты нарушенных прав налогоплательщика, а также она позволяет минимизировать издержки. Также этот документ можно назвать стимулятором взаимодействия между налоговой и налогоплательщиком. При помощи обобщения и унификации практики подачи апелляционных жалоб, можно добиться эффективности результатов работы нижестоящего органа, а также совершенствования процедур контроля налоговых органов.

Необходимо разработать единую методологию проведения проверок, выстроить единую линию правовой защиты интересов налогоплательщика и налогового органа в арбитражных судах, проводить «мастер-классы» для нижестоящих налоговых органов. А также исключить различия в подходе к решению спорных вопросов применения законодательства о налогах и сборах.

Таким образом, подача апелляционной жалобы позволит решить спор еще на стадии досудебного урегулирования конфликта, а также

минимизирует судебные издержки. Помимо этого, подача этого документа поможет в защите нарушенных прав, пресечении в злоупотреблении полномочий налоговых органов и должностных лиц.

Кроме того, важной проблемой является применение института налоговой медиации, известный отдельным зарубежным странам.

Но возможности по применению процедуры, которая бы обеспечила интересы налогоплательщика до того, как в отношении него будут приняты государственно-властные действия и решения, все же на сегодняшний день законодательно предусмотрена. Речь ведется о таком институте, как институт налогового мониторинга, под которым в наиболее общем виде понимается процедура, применение которой имеет своей ориентацией на создании обоюдовыгодных условий, а также обстоятельств как для государства, так и для налогоплательщика в будущем.

Из проведенного анализа контрольной работы ФНС по Кемеровской области, можно сказать, что именно досудебный порядок разрешения налоговых споров можно назвать самым действенным методом урегулирования спорной ситуации между субъектами налоговых правоотношений. Необходимо и дальше развивать институт досудебного урегулирования спорных ситуаций, так как это важно для обеих сторон.

Предложенные меры по совершенствованию налогового законодательства и минимизации возникновения налоговых споров не является исчерпывающим. Каждая из мер должна изучаться углубленно и более детально, что позволит в рамках накопленных знаний предложить новые предложения по повышению результативности и эффективности процедур разрешения налоговых споров.

Список использованных источников

- 1 Абанин, М.В. Конституционное и арбитражное судопроизводство в системе предупреждения налоговых правонарушений и преступлений / М.В. Абанин // Право и экономика, 2008. № 6. [Электронный ресурс] // Гарант : офиц. сайт. – Режим доступа : <http://www.garant.ru>. – 24.05.2019.
- 2 Аристархова, М.К. Концепция оценки деятельности налоговых органов / М.К. Аристархова, А.Ю. Шеина // Экономика и управление: научно- практический журнал. – 2015. – № 2. – С. 79 - 83.
- 3 Борисова, О.В. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации по налоговым спорам: автореф.дис. канд. юрид. наук:12.00.02. – М., 2007. – 22 с.
- 4 Винницкий, Д.В. Налоговое право: учебник / Д.В. Винницкий. – М. : Юрайт, 2019. – 360 с.
- 5 Гордон, М.В. Особенности стадии представления возражений на акт налоговой проверки применительно к сделкам с «проблемными контрагента- ми» / М.В. Гордон, Е.В. Голева // Налоги. - 2019. - № 4. - С. 21 - 25.
- 6 Еронина, М.А. Процессуально-правовая характеристика налоговых споров / М.А. Еронина // Арбитражный и гражданский процесс. - 2019. - № 2. – С. 57.
- 7 Зеленцов, А.Б. Административно-правовой спор: вопросы теории / А.Б. Зеленцов. - М. : Изд-во Российского университета дружбы народов, 2005. – 325 с.
- 8 Зеленцов, А.Б. Теоретические основы правового спора : дисс. д-ра юрид. наук: 12.00.01, 12.00.14 / А.Б. Зеленцов. - М., 2005. – 445 с.
- 9 Зутиков, И.А. Защита прав и законных интересов кредитных организаций в налоговом процессе / И.А. Зутиков // Административное и муниципальное право. - 2015. - № 6. – С. 45.
- 10 Иванова, В.Н. Налоговое право: учебник / В.Н. Иванова. –

Ростов-на-Дону: Феникс, 2019. – 427 с.

11 Ильин, А. В. Налоговые споры в арбитраже : учебное пособие / А. В. Ильин. – Новосибирск : Изд-во «СибАГС», 2014. – 170 с.

12 Иохин, В.Я. Экономическая теория : учебник / В.Я. Иохин. – М. : Юрайт, 2020. – 330 с.

13 Карташов, А.В. Налоговое право : учебник / А.В. Карташов, Е.Ю. Грачева. – М. : Юрайт, 2020. – 231 с.

14 Качур, О.В. Налоги и налогообложение : учебное пособие / О.В. Качур. – М. : КноРус, 2019. – 426 с.

15 Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс] : принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 г. № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 г. № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 г. № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 г. № 11-ФКЗ). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

16 Корнева, Е.А. Правовое регулирование полномочий налоговых органов: комментарий законодательства для налогового и налогоплательщика / Е.А. Корнева, В.Н. Ткачев. – Городец : Светоч, 2007. – 258 с.

17 Крецу, А.В. Судебный порядок разрешения налоговых споров в Румынии / А.В. Крецу // Публично-правовые исследования. – 2015. – № 4. – С. 15.

18 Крохина, Ю.А. Налоги и налогообложение: учебник / Ю.А. Крохина. – М. : Юрайт, 2020. – 300 с.

19 Крохина, Ю.А. Налоговое право: учебник / Ю.А. Крохина. – М. : Юрайт, 2020. – 428 с.

20 Куликов, Л.М. Основы экономической теории : учебное пособие / Л.М. Куликов. – М. : Юрайт, 2019. – 455 с.

21 Лобачева, Е.Н. Экономическая теория : учебник / Е.Н. Лобачева. – М. : Юрайт, 2019. – 516 с.

22 Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение : учебник и практикум /

Л.Н. Лыкова. – М. : Юрайт, 2019. – 353 с.

23 Маршавина, Л.Я. Налоги и налогообложение : учебник / Л.Я. Маршавина, Л.А. Чайковская. – М. : Юрайт, 2019. – 503 с.

24 Маховикова, Г.А. Микроэкономика: учебник и практикум / Г.А. Маховикова. – М. : Юрайт, 2019. – 281 с.

25 Маховикова, Г.А. Экономическая теория: учебник и практикум / Г.А. Маховикова, Г.М. Гукасян, В.В. Амосова. – М. : Юрайт, 2015. – 443 с.

26 Международное налоговое право : учебник и практикум / А.А. Копина [и др.]. – М. : Юрайт, 2020. – 243 с.

27 Михайлова, О.Р. Налоговый суд Канады / О.Р. Михайлова // Ваш налоговый адвокат. – 2001. – № 1 (15). – С. 119.

28 Налоги и налогообложение : учебник / М. В. Романовский [и др.]. – М. : Юрайт, 2019. – 441 с.

29 Налоги и налогообложение : учебник и практикум / Г. Б. Поляк [и др.]. – М. : Юрайт, 2020. – 474 с.

30 Налоги и налогообложение: учебник и практикум / Д.Г. Черник [и др.]. – М. : Юрайт, 2020. – 316 с

31 Налоговое право. Общая часть : учебник и практикум : в 2 т. / И. И. Кучеров [и др.]. – М. : Юрайт, 2019. – Т.1. – 384 с.

32 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : федеральный закон от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. От 03.04.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 07.04.2020) . Доступ из справ.- правовой системы «Гарант».

33 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] : федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2019). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

34 Низамова, А.А. Проблемы взыскания недоимок по налогам и сборам / А.А. Низамова, Е.В. Конвисарова // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2019. – № 4. – С.1771 – 1777.

35 Николаева, Л.А. Административная юстиция и административное судопроизводство: зарубежный опыт и российские традиции / Л.А. Николаева, А.К. Соловьева. – СПб.: Питер, 2019. – 122 с.

36 Об утверждении Концепции развития досудебного урегулирования налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации на 2013 - 2018 годы [Электронный ресурс] : приказ ФНС России от 13 февраля 2013 г. № ММВ-7-9/78. Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

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

38 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение : учебник и практикум / В.Г. Пансков. – М. : Юрайт, 2020. – 382 с.

39 Пепеляев, С.Г. Участники налоговых правоотношений. Налогоплательщики / С.Г. Пепеляев. – М. : Юристъ, 2020. – 163 с.

40 Поликарпова, Т.И. Экономическая теория: учебник и практикум / Т.И. Поликарпова. – М. : Юрайт, 2020. – 247 с.

41 Попова, Г.Л. Факторы формирования задолженности по налогам и сборам, пени и налоговым санкциям: анализ и оценка / Г.Л. Попова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2015. – № 9. – С. 36-47.

42 Приженникова, А.Н. Административный спор и экономический спор как основание для разграничения видов судопроизводства / А.Н. Приженникова // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. – 2013. – № 4. – С. 64.

43 Тедеев, А.А. Налоговое право России : учебник / А.А. Тедеев, В.А. Парыгина. – М. : Юрайт, 2019. – 499 с.

– Федеральная налоговая служба РФ [Электронный ресурс]: офиц. сайт. Режим доступа: <https://www.nalog.ru>. - 20.05.2020.

44 Хаванова, И.А. Налоговое судопроизводство: особенности процессуального порядка рассмотрения налоговых споров в зарубежной

практике / И.А. Хаванова // Финансовое право. – 2010. – № 9. – С. 54.

45 Хаванова, И.А. Особенности производства по налоговым спорам в арбитражных судах – актуальные вопросы теории и практики / И.А. Хаванова // Налоги.– 2010. – № 5. – С. 10.

46 Черник, Д.Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум / Д.Г. Черник, Ю. Д. Шмелев. – М. : Юрайт, 2019. – 495 с.

47 Шестакова, Е.В. Громкие налоговые споры. Обзор судебной практики за 2019 год [Электронный ресурс] // Клерк.ру : офиц. сайт. – Режим доступа: [http:// www.klerk.ru](http://www.klerk.ru). - 26.05.2019.