



УДК 347.73

ОСОБЕННОСТИ ОБЖАЛОВАНИЯ АКТОВ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ В ПОРЯДКЕ ДОСУДЕБНОГО ПРОИЗВОДСТВА (ФИНАНСОВО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ)

© О. М. ДУРМАНОВА

Саратовская государственная академия права,
Инспекция ФНС России по Первомайскому району г. Пензы
e-mail: olg_mi@list.ru

Дурманова О. М. – Особенности обжалования актов налоговых органов в порядке досудебного производства (финансово-правовые аспекты) // Известия ПГПУ им. В.Г. Белинского. 2010. № 16 (20). С. 41–42. – Статья посвящена исследованию проблемы наполняемости федерального бюджета при предоставлении вычетов по налогу на добавленную стоимость. Критически осмысливаются положения части первой Налогового кодекса Российской Федерации. В ходе исследования автором статьи последовательно аргументируется необходимость внесения изменения в пункт 5 статьи 101.2 НК РФ в части установления обязанности налогоплательщика по досудебному обжалованию не только решения налогового органа о привлечении (отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения, но и решения о возмещении (об отказе в возмещении) полностью или частично суммы налога, заявленной к возмещению.

Ключевые слова: акт налогового органа, налог на добавленную стоимость, налоговые вычеты.

Durmanova O. M. – Special features of the appeal of the reports of tax organs by way of pretrial proceeding (financial-lawful aspects) // Izv. Penz. gos. pedagog. univ. im. V.G. Belinskogo. 2010. № 16 (20). P. 41–42. – Article is dedicated to the case study of usage of capacity of federal budget with the assignment of deductions on the tax for the gross value addition. The positions of the part of the first of the Tax Code of the Russian Federation critically are comprehended. In the course of study author consecutively argues the need for the introduction of change in the point of 5 articles 101.2 NK RF in the part of the establishment of the responsibility of taxpayer on the pretrial appeal not only resolution of tax organ about the attraction (failure in the attraction) for the responsibility for the accomplishment of the tax offense, but also the solution about the compensation (about the failure in the compensation) in full or in part of the sum of tax, declared to the compensation.

Key words: act of the tax organ, tax for the gross value addition, the tax deductions.

Характеризуя экономическую ситуацию последнего времени в России, С.В. Запольский справедливо отмечает, что «финансовый кризис генерируется самими действиями государства, его органов, не основанными на точном понимании и учете закономерностей функционирования финансового механизма» [1, с. 143]. Прежде всего это объясняется явно прослеживающейся фискальной направленностью налоговой системы, которая не содержит действенных стимулов для развития экономики на инновационной основе [1, с. 143].

В силу положений ст. 47 Бюджетного кодекса РФ к собственным доходам федерального бюджета прежде всего относятся налоговые доходы. В частности, в федеральный бюджет подлежат зачислению налоговые доходы от налога на добавленную стоимость - по нормативу 100 процентов (ст. 50 БК РФ).

Ст. 171 Налогового кодекса РФ предоставляет налогоплательщикам право уменьшать исчисленную

ими сумму налога на добавленную стоимость на установленные Кодексом налоговые вычеты. В случае, когда сумма налоговых вычетов превышает исчисленную сумму налога, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в порядке, предусмотренном налоговым законодательством.

Порядок возмещения налога на добавленную стоимость регламентируется положениями ст. 176 НК РФ. Согласно п. 3 ст. 176 НК РФ при выявлении нарушений законодательства о налогах и сборах в ходе проведения камеральной налоговой проверки налоговый орган составляет акт налоговой проверки и выносит решение по результатам проверки в соответствии с положениями ст.ст. 100, 101 НК РФ.

Важно отметить, что Налоговый кодекс РФ предусматривает одновременное вынесение решения о привлечении (об отказе в привлечении) налогоплательщика к ответственности за совершение налогового

правонарушения и решения о возмещении (об отказе в возмещении) полностью или частично суммы налога, заявленной к возмещению (п. 3 ст. 176 НК РФ). Обжалование упомянутых актов налоговых органов осуществляется в порядке, установленном ст. 138 НК РФ, с учетом положений ст. 101.2 НК РФ.

В соответствии со ст. 138 НК РФ налогоплательщики вправе обжаловать акты налоговых органов либо в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу), либо в суд, за исключением случаев, предусмотренных ст. 101.2 НК РФ. Апелляционная жалоба в отношении не вступившего в силу решения о привлечении к налоговой ответственности подается в течение 10 дней с даты вручения такого решения налогоплательщику или его представителю (п. 9 ст. 101, п. 2 ст. 139 НК РФ). Согласно п. 3 ст. 139 НК РФ апелляционная жалоба подается через принявшую инспекцию, которая передает ее вместе со всеми материалами в вышестоящий орган.

П. 5 ст. 101.2 НК РФ установлено, что решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в судебном порядке только после обжалования этого решения в вышестоящем налоговом органе.

В соответствии с п. 2 ст. 148 Арбитражного процессуального кодекса РФ арбитражный суд оставляет исковое заявление без рассмотрения, если после его принятия к производству установит, что истцом не соблюден претензионный или иной досудебный порядок урегулирования спора с ответчиком, если это предусмотрено федеральным законом или договором. Вместе с тем, п. 3 ст. 176 НК РФ предусматривает только одновременное вынесение решения о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения о возмещении (об отказе в возмещении) полностью или частично суммы НДС, что не учтено законодателем при принятии п. 5 ст. 101.2 НК РФ. В связи с этим возникает вопрос о необходимости соблюдения досудебного порядка обжалования решения о возмещении (об отказе в возмещении) полностью или частично суммы НДС с учетом положений п. 2 ст. 148 АПК РФ.

В то же время судебно-арбитражная практика по этому вопросу достаточно скудна: в большинстве случаев предметом рассмотрения арбитражных судов является вопрос о времени вступления в силу п. 5 ст. 101.2 НК РФ и, соответственно, об определении момента, когда обжалование актов налоговых органов о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности в досудебном порядке стало обязательным [2, 3].

В целях преодоления коллизии между нормами п. 5 ст. 101.2 НК РФ и п. 3 ст. 176 НК РФ налоговая

инспекция обратилась в арбитражный суд с ходатайством об оставлении заявления налогоплательщика, оспаривающего решение налогового органа о возмещении частично суммы НДС, без рассмотрения, поскольку им не был соблюден досудебный порядок обжалования решения об отказе в привлечении к налоговой ответственности, которое вынесено одновременно с обжалуемым актом. Арбитражный суд Пензенской области в решении от 26.10.2009 года по делу № А49-6563/2009 указал, что положения ст. 101.2 НК РФ предусматривают процедуру в виде досудебного обжалования только в отношении оспаривания решения налогового органа о привлечении (отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения, расширительному толкованию нормы упомянутой ст. НК РФ не подлежат. Однако правовая коллизия между положениями п. 5 ст. 101.2 НК РФ и п. 3 ст. 176 НК РФ до сих пор не устранена, поскольку одновременность вынесения указанных решений предполагает, что упомянутые акты налоговых органов принимаются по вопросам возникновения, изменения, прекращения одних и тех же налоговых правоотношений.

В связи с этим, представляется целесообразным упорядочить нормы части первой и части второй НК РФ, установив в п. 5 ст. 101.2 НК РФ необходимость досудебного обжалования не только решения налогового органа о привлечении (отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения, но и решения о возмещении (об отказе в возмещении) полностью или частично суммы налога, заявленной к возмещению.

Указанная мера позволила бы упростить процедуру обжалования актов налоговых органов, вынесенных по результатам рассмотрения материалов камеральных налоговых проверок по НДС, сократить срок принудительного взыскания подлежащих уплате сумм задолженности по налогу, а также срок поступления в федеральный бюджет налоговых доходов от НДС.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Запольский С.В. Финансовое право Для чего оно? // Вестник Саратовской государственной академии права. 2009. № 3 (67). С. 143.
2. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.05.2009 года // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.12.2009).
3. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 02.09.2009 года № Ф04-5188/2009 (13489-А67-34) по делу № А67-1592/2009 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.12.2009).