

Документ подписан простой электронной подписью  
Информация о владельце:  
ФИО: Бублик Владимир Александрович  
Должность: Ректор  
Дата подписания: 29.08.2023 14:41:38  
Уникальный программный ключ:  
c51e862f35fca08ce36bdc9169346d2ba451f055

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего  
образования  
«УРАЛЬСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИМЕНИ В. Ф. ЯКОВЛЕВА»

«Утверждено»  
Решением Ученого Совета УрГЮУ  
имени В. Ф. Яковлева  
от 26.06.2023 года

## ОЦЕНОЧНЫЕ МАТЕРИАЛЫ

### Особенности рассмотрения судами налоговых споров

Основная профессиональная образовательная программа высшего  
образования – программа специалитета по специальности  
40.05.04 **Судебная и прокурорская деятельность**  
Специализация: Судебная деятельность  
(профиль: **Экономическое правосудие**)

## ЧАСТЬ 1. (не публикуется)

### ЧАСТЬ 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО РАБОТЕ С ОЦЕНОЧНЫМИ МАТЕРИАЛАМИ

#### РАЗРАБОТЧИКИ

<b>РАЗРАБОТЧИКИ</b>	
<b>КАФЕДРА:</b>	<i>Финансового права</i>
<b>АВТОРСКИЙ КОЛЛЕКТИВ:</b>	<b>Извеков С.С., доцент, к.ю.н.</b>

#### I. ТЕКУЩИЙ КОНТРОЛЬ

##### 1.

Дайте понятие “налоговый спор”. Охарактеризуйте признаки и отличительные черты “налогового спора”.

*Ответ:*

**Налоговый спор** — это вид юридического спора между государственным органом и иными участниками налоговых правоотношений по поводу исчисления и уплаты налогов.

Существуют различные определения понятия «налоговый спор».

С.В. Овсянников определял налоговый спор в качестве протекающего в определенной законом форме, а также подлежащий разрешению компетентным органом власти спор о субъективном праве (юридический спор), участниками которого выступают государство с одной стороны и налогоплательщик с другой, и связанный с исчислением, либо уплатой налоговых платежей.

О.В. Борисовой сформулирована авторская дефиниция налогового спора в качестве решаемого уполномоченным государственным органом юридического спора между государством и плательщиками налогов и сборов по вопросам налогового права, факта или налоговой процедуры.

С.М. Миронова, уточняя понятие налогового спора, определяет его как налогово-правовое отношение, отражающее противоречие интересов государства и налогоплательщиков, иных участников налоговых правоотношений по поводу применения норм налогового права, разрешаемого уполномоченным юрисдикционным органом или по согласованию сторон.

Д.Б. Орахелашвили признает в качестве налогового спора переданное на рассмотрение уполномоченного юрисдикционного органа разногласие сторон правоотношения, связанного с исчислением и уплатой налогов, по поводу их взаимных прав и обязанностей, а также условий их реализации, требующее его разрешения на основе правовой оценки действительности предполагаемых прав сторон и проверки законности действий властно уполномоченной стороны.

Вопрос о том, что же является предметом налогового спора, не имеет единого мнения. По мнению А.И. Корнилова, «предметом налогового спора может быть защита налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами прав, предоставленных им ст. 21 НК РФ. С другой стороны, предметом притязаний со стороны налоговых органов может быть требование соблюдения налогоплательщиками их обязанностей, которые установлены п. 1 ст. 23 НК РФ.

По мнению Ю.А. Крохиной «юридический конфликт в финансовой сфере можно определить и через категорию правоотношения, то есть рассмотреть, как конфликтное финансовое правоотношение, участники которого имеют разные интересы и находятся в состоянии противоборства относительно их реализации». Так как в основе любого налогового спора лежит налогово-правовой конфликт, высказанная точка зрения, как представляется, относится и к налоговым спорам.

Понимание налогового спора через правоотношение позволяет выявить его динамику, особенности правового статуса субъектов, отграничить от смежных правовых категорий и тем самым определить режим и оптимальные правовые средства предотвращения, преодоления и разрешения.

Предметом налогового спора являются отношения, возникающие между налоговым органом и налогоплательщиком в результате уплаты (неуплаты, частичной уплаты) налога, оспаривания ненормативных (нормативных) актов, действий (бездействия) налогового органа, возврата излишне уплаченного (взысканного) налога, привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности и т.д.

Наряду с предметом налоговый спор имеет присущие ему признаки.

Нельзя не согласиться с мнениями Е.В. Шеховцевой и О.М. Нагорянского, которые считают, что «налоговый спор, являясь разновидностью правового спора, имеет те же элементы содержания, однако со своими специфическими чертами».

Налоговый спор характеризуется такими индивидуальными особенностями, как:

Во-первых, это характер спора. Как следует из ст. 2 НК РФ законодательство о налогах и сборах регулирует 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. Следовательно, данный спор возникает исходя из властных отношений, где с одной стороны выступает государственный орган, а с другой - налогоплательщик.

Во-вторых, это субъектный состав налогового спора. По мнению С.Г. Пепеляева, участники налоговых правоотношений делятся на две группы: основные и факультативные. К факультативным относятся лица, обеспечивающие перечисление и сбор налогов (банки, сборщики налогов и сборов), лица, предоставляющие профессиональную помощь (представители и налоговые консультанты), лица, предоставляющие необходимые данные (нотариусы, регистрирующие органы, органы лицензирования), лица, участвующие в мероприятиях налогового контроля (судьи, нотариусы, регистрационные органы, процессуальные лица), правоохранительные органы

В-третьих, налоговому спору присуща процессуальная форма рассмотрения - с участием компетентного государственного органа - налогового органа.

Анализ подходов в трудах ученых-процессуалистов к определению процессуальной формы позволяет выделить два направления в ее понимании. В соответствии с первым направлением процессуальная форма представляет собой совокупность правил, установленных процессуальным законом, регламентирующих порядок осуществления правосудия и деятельности участников процесса. Согласно второму направлению процессуальная форма представляет собой собственно нормативно устанавливаемый порядок осуществления правосудия.

Для налогового спора характерна как гражданская процессуальная форма (судебная форма защиты), так и внесудебная процессуальная форма. Внесудебная форма защиты реализуется путем обращения налогоплательщика с жалобой на нарушающий права акт

налогового органа в вышестоящий налоговый орган, в частности в Управление Федеральной налоговой службы России (изначально в УФНС по конкретному субъекту РФ).

В-четвертых, это содержание налогового спора, в частности столкновение разных мнений налогового органа и налогоплательщика по поводу объема прав и обязанностей.

Ввиду того что налоговый спор является разновидностью административно-правового спора, представляется правильной точка зрения Н.В. Сухаревой, которая называет в качестве основания административно-правового спора любой юридический факт, послуживший основанием для возникновения, изменения или прекращения административного правоотношения. При этом, в отличие от спора гражданско-правового, налоговый 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.

Все вышеперечисленные признаки будут являться обстоятельствами, которые суд будет включать в предмет доказывания по налоговому делу.

Отсутствие в действующем законодательстве четкости по определению налогового спора создает неясность в его понимании и множество определений налогового спора в юридической литературе.

## 2. Назовите и охарактеризуйте стадии налогового спора

### Начало спора

Налоговый спор, как правило, начинается с того, что одна из сторон правоотношений выявляет нарушение ее прав или неисполнение обязанностей другим участником отношений. Иными словами, должен иметь место юридический факт, с которого и начинается процесс спора.

### Досудебная стадия

Потерпевшая сторона предъявляет свои претензии второму участнику конфликта и ждет ответа на возражения. Начинается так называемая досудебная стадия, суть которой заключается в том, что сторонам дается возможность разрешения всех противоречий до обращения в суд.

### Обязательное досудебное обжалование

отказ в возврате налога;

решение о приостановлении операций по счетам;

требование об уплате налога, пени или штрафа;

решение о взыскании налога;

отказ в предоставлении налогового вычета.

Не требуется досудебное обжалование при оспаривании действия или бездействия сотрудников ФНС, а также принятые ими акты ненормативного характера, оспаривать которые можно только непосредственно в суде по той причине, что орган, вынесший решение, является конечной инстанцией в налоговой иерархии и не имеет над собой вышестоящего уровня; не требуется соблюдение досудебного обжалования, когда требование вынесено в отношении задолженности зависимого лица (см., письмо ФНС России от 19.12.2016 № СА-4-7/24347@).

### Судебная стадия

На этой стадии потерпевшая сторона направляет исковое заявление в суд — арбитражный или общей юрисдикции в зависимости от характера правоотношений. К заявлению в этом случае необходимо приложить все доказательства и процессуальные документы, которые указаны законодателем в качестве обязательных. Стадия заканчивается вынесением решения суда, в котором спорный вопрос решается.

и т.д.

## II. ПРОМЕЖУТОЧНАЯ АТТЕСТАЦИЯ

### 1. Классифицируйте налоговые споры.

Налоговые споры — виды и их классификация

Обобщение конфликтов по конкретному параметру и распределение их на группы позволяет получить наиболее полное представление о поводах, причинах и особенностях этих конфликтов.

1) Налоговые споры разделяют по следующим признакам:

стороне-инициатору (налогоплательщик, плательщик сборов, налоговый агент, налоговый орган, таможенный орган, кредитное учреждение, иные);

предмету спора или обжалования (действие, бездействие, решение, нормативный или ненормативный акт; споры об установлении факта);

содержанию требований;

порядку рассмотрения (административный, досудебный, судебный, внеюрисдикционный).

2) В зависимости от инициатора спора выделяют:

споры, инициированные налогоплательщиками;

споры по обращениям налоговых, таможенных органов;

споры по инициативе иных лиц, вовлеченных в налоговые правоотношения.

Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле, НК РФ, иными федеральными законами о налогах, а также иными федеральными законами (п. 1 ст. 34 НК РФ).

Полномочия прокуроров детально зафиксированы в Законе РФ «О прокуратуре Российской Федерации». На прокуратуру возложен контроль исполнения законов любыми органами исполнительной власти и их должностными лицами. Налоговая служба является одним из таких органов, следовательно, нарушения, допущенные налоговыми органами, вполне могут быть предметом проверки прокуратуры. Жалоба в прокуратуру приемлема, когда налоговые органы допустили незаконные действия или бездействия, вынесли решение, явно противоречащее Налоговому кодексу. Спор о порядке расчета налогов, учета той или иной суммы в расходах или доходах, либо о сумме вычета не является поводом для обращения в прокуратуру. Как правило, это процессуальные или процедурные нарушения. Например, инспекторы не выполняют обязанность по государственной регистрации организации, нарушают правила проведения выездной налоговой проверки, осмотра или выемки.

3) По предмету обжалования все конфликты условно делятся на споры о выполнении фискальных обязательств и споры о восстановлении нарушенных прав незаконными действиями государственных органов.

Помимо этого, отнести к налоговым можно также правоотношения, связанные с осуществлением налогового контроля, обжалования актов или действий (бездействий) должностных лиц.

К налоговым спорам относятся следующие ситуации:

- споры, связанные с оспариванием актов (как нормативного, так и ненормативного характера), регулирующих налоговые правоотношения.

- взыскание обязательных платежей и санкций налоговой инспекцией или таможенными органами.

4) По предмету налогового спора можно разделить на споры об исполнении налогообязанными лицами законодательства о налогах и сборах; споры, возникающие из причинения вреда незаконными актами налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц; иные споры исходя из специфики предмета.

5) По содержанию требований, предъявляемых одной из сторон спора: о взыскании налоговых санкций с лиц, нарушивших законодательство о налогах и сборах; о признании недействительными ненормативных актов налоговых органов; о возмещении убытков, причиненных незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц.

6) По порядку рассмотрения: рассматриваемые во внесудебном и в судебном порядке.

7) На основании содержания требований, предъявляемых участниками конфликта, их можно разделить на споры о взыскании санкций (в т.ч. споры о списании безнадежной для взыскания недоимки по налогам и сборам), недействительности решений налоговых органов, возмещении убытков от незаконных действий должностных лиц.

Также можно классифицировать налоговые споры:

8) по виду налога (НДС, НДФЛ, налог на прибыль организаций, акцизы и пр.);

9) об оспаривании результатов мероприятий налогового контроля (налогового учета налогоплательщиков или объектов налогообложения; камеральной, выездной налоговых проверок, налогового мониторинга);

10) по отдельным процедурным мероприятиям об оспаривании действий, бездействий, решений в связи с применением механизмов изменения сроков уплаты налога (отсрочка, рассрочка, инвестиционный налоговый кредит); о оспаривании действий, бездействий, решений о порядке осуществления зачета или возврата излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налога (сбора);

11) о характере и уровне административного, инвестиционного, торгового или иного взаимодействия субъектов налоговых отношений;

12) об обеспечении единого подхода ко всем налогоплательщикам при расчете типичных расходов;

13) об обязательном представлении налоговой декларации;

14) связанные с порядком осуществления налоговых проверок и оформлением их результатов;

15) о сроках давности взыскания недоимки, налоговых санкций, признании задолженности перед бюджетом безнадежной;

16) в связи с несвоевременным представлением авансовых платежей;

17) в связи с неумышленным (ошибочным) занижением налоговой базы налогоплательщиком;

18) при привлечении к налоговой ответственности, а также споры по возмещению вреда, причиненного неправомерными действиями налоговых органов или их должностных лиц при проведении мероприятий налогового контроля и т.д.;

19) вытекающие из коллизий налогового законодательства и законодательства о пенсионном страховании;

20) по предмету доказывания (опровержения) споры о налоговой оптимизации, занижении налоговой базы, «дроблении» бизнеса, неправомерному использованию льгот, правомерности «налоговой реконструкции» (ст. 54.1 НК РФ), исполнении налоговой обязанности третьим лицом: поручителем, залогодателем, гарантом, руководителем, учредителем (участником), иным третьим лицом в порядке (ст. 45 НК РФ, концепция «вскрытия корпоративной вуали»).

Дополнительно следует выделить квази-налоговые споры, которые рассматриваются не по правилам, установленным налоговым законодательством, а также не всегда с участием налогового органа, но результат рассмотрения, которых однозначно влияет на налоговое обязательство участника/участников такого спора.

1) Практически любые гражданско-правовые споры (о признании сделки недействительной, о расторжении договора, о признании права или отсутствия права, о взыскании компенсаций и пр.) влекут изменение налогового обязательства, но рассматриваются без участия налогового органа и в ином процедурном порядке.

2) Примером квази-налогового спора могут быть споры о кадастровой стоимости объектов капитального строительства (налоговая база по налогу на имущество организаций и налогу на имущество физических лиц), земельного участка (налоговая база по земельному налогу). Такие споры в зависимости от основания корректировки налоговой базы или статуса заявителя разрешаются в досудебном или судебном порядке.

Основания изменения кадастровой стоимости: исправление кадастровой (реестровой) ошибки в характеристиках объекта, а также оспаривании результатов определения кадастровой стоимости по мотиву признания стоимости равной рыночной (см., Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 30.06.2015 № 28 «О некоторых вопросах, возникающих при рассмотрении судами дел об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости»).

Экстраординарным, но допустимым способом является оспаривание нормативного правового акта, которым утверждены результаты определения кадастровой стоимости.

Исправление ошибки возможно путем обращения в государственное бюджетное учреждение кадастровой оценки, а в случае создания на территории комиссии по рассмотрению споров о кадастровой стоимости - в комиссии, при несогласии с решением комиссии или ГБУ – в суде общей юрисдикции на уровне субъекта РФ.

Признание кадастровой стоимости равной ее рыночной стоимости возможно путем обращения в комиссию (если она создана), а также в суде.

Обязательный досудебный порядок установлен для организаций, для физических лиц досудебный порядок носит рекомендательный характер.

Во всех случаях, налоговый орган даже не является участником таких разбирательств, поэтому изменение налогового обязательства по результатам рассмотрения спора проходит за рамками процедур, предусмотренных налоговым законодательством.

4) Другим примером квази-налоговых споров являются споры о взыскании убытков по налоговым долгам организации с контролирующих налогоплательщика лиц, в порядке, предусмотренном главой 3.2 Закона о банкротстве или в порядке статьи 45 НК РФ или в самостоятельном судебном производстве по правилам искового производства в суде общей юрисдикции на основании статей 15 и 1064 ГК РФ (см., постановление Конституционного Суда РФ от 08.12.2017 № 39-П «По делу о проверке конституционности положений статей 15, 1064 и 1068 Гражданского кодекса Российской Федерации, подпункта 14 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, статьи 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации и части первой статьи 54 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации в связи жалобами граждан Г.Г. Ахмадеевой, С.И. Лысяка и А.Н. Сергеева»).

5) Также в порядке главы 3.1 Закона о банкротстве могут оспариваться действия (т.н. «сделки») между налогоплательщиком-банкротом и налоговым органом. То есть в порядке особого судебного производства налогово-обязательственное правоотношение может быть модифицировано или пересмотрено.

Выделяют три основные категории налоговых споров, это:

спору по вопросам права – это споры, в которых возникшие между налогоплательщиком и налоговым органом разногласия связаны с различным толкованием или применением отдельных норм налогового, гражданского и иного законодательства;

спору по вопросам факта – это споры, в которых возникшие между налогоплательщиком и налоговым органом разногласия связаны с различной оценкой фактических обстоятельств дела, имеющих прямое или косвенное отношение к налогооблагаемой деятельности налогоплательщика;

процедурные споры – это споры, в которых налогоплательщик ссылается на допущенные налоговым органом нарушения законодательно установленной процедуры проведения мероприятий налогового контроля и (или) производства по делам о налоговых правонарушениях.

Следует отметить, что на практике дела по налоговым спорам обычно имеют комплексный характер, то есть содержат разногласия, как по вопросам права, так и по вопросам факта, и по процедурным вопросам.

Повторим, что в зависимости от того, какая сторона инициирует налоговый спор, выделяются:

- споры, инициируемые налоговыми органами;
- споры, возникающие по инициативе налогоплательщиков и налоговых агентов;
- споры, инициируемые иными лицами.

Налоговые органы инициируют споры в тех случаях, когда возможность применения мер принуждения в отношении налогоплательщика, налогового агента или иного лица, поставлена в зависимость от решения суда. Например, налоговыми органами предъявляются иски о взыскании налоговых санкций с лиц, допустивших нарушения законодательства о налогах и сборах (п.п. 16 п. 1 ст. 31 НК РФ).

По инициативе налогоплательщиков и налоговых агентов споры возникают при их несогласии с налоговыми притязаниями государства или налоговых органов. Примером может служить предъявление налогоплательщиками исков в суд о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц (п.п. 14 п. 1 ст. 21 НК РФ).

Иные лица выступают инициаторами налоговых споров реже, как правило, в тех случаях, когда они возражают против каких-либо решений или действий налоговых органов.

Например, банк может не согласиться с решением налогового органа о взыскании с него штрафа за нарушение порядка открытия счета налогоплательщику по ст. 132 НК РФ.

В качестве отдельной категории могут быть также выделены налоговые споры, в основе которых лежит сомнение относительно соответствия актов законодательства о налогах и сборах Конституции РФ и друг другу.

Налоговые споры могут быть также классифицированы непосредственно по содержанию требований, предъявляемых одной из спорящих сторон другой. Наиболее распространенными на практике являются налоговые споры:

- о взыскании налоговых санкций с лиц, совершивших нарушения законодательства о налогах и сборах;
- о признании недействительными ненормативных актов налоговых органов;
- о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц.

По порядку рассмотрения налоговые споры подразделяются на те, которые рассматриваются в административном (внесудебном) порядке и в судебном порядке.



В административном (внесудебном) порядке рассматриваются налоговые споры, возникшие в результате подачи налогоплательщиком (налоговым агентом) жалобы на незаконные решения или действия (бездействие) налоговых органов и их должностных лиц в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу).

В судебном порядке рассматриваются налоговые споры, которые возникают по искам (жалобам), подаваемым налоговыми органами или налогоплательщиками (налоговыми агентами) или иными лицами в суды.

Из числа налоговых споров, рассматриваемых в судебном порядке, по подведомственности выделяются те, которые рассматриваются судами общей юрисдикции, арбитражными судами и Конституционным Судом РФ.

По подсудности выделяются налоговые споры подсудные районным, городским судам, судам субъектов Российской Федерации, Верховному Суду РФ, арбитражным судам субъектов Российской Федерации, Конституционному Суду РФ.

Количество возможных классификаций нельзя признать ограниченным, так как критерием классификации может быть практически любая характеристика или особенность конфликтной процедуры.

## **2. Назовите индивидуальные признаки налогового спора (особенности)**

*Ключ ответа/решение, рекомендации по выполнению задания:*

**Характером спорного правоотношения.** *Налоговым является только тот спор, который вытекает из властных отношений по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношений в процессе налогового контроля и обжалования актов и действий налоговых органов.*

**Субъектным составом.** *Участниками налогового спора с одной стороны выступают налоговые и таможенные органы, а с другой — налогоплательщики (физические, юридические лица, их филиалы, представительства, обособленные подразделения) и другие лица, на которые возложены обязанности по исчислению и уплате налогов, например, кредитные организации.*

**Юридическим неравенством участников.** *Одна сторона этого спора всегда представляет интересы государства.*

**Протеканием в определенной законом форме (досудебного и судебного конфликта) и разрешением в арбитражном суде.**

## **ЧАСТЬ 3. (не публикуется)**