

УДК 347.75

**НАЛОГОВО-ПРОЦЕССУАЛЬНЫЕ  
ГАРАНТИИ РАССМОТРЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ ДЕЛА  
О НАЛОГОВОМ ПРАВОНАРУШЕНИИ**

**В. Н. Бенья**

*Воронежский государственный университет*

Поступила в редакцию 11 августа 2016 г.

**Аннотация:** при рассмотрении материалов дела о налоговом правонарушении необходимо обеспечить точное соблюдение установленного процессуального порядка, в рамках которого Налоговый кодекс РФ регламентирует процедуру привлечения к ответственности. Наличие налогово-процессуальных гарантий обуславливает законность и обоснованность привлечения к ответственности и взыскания суммы налога.

**Ключевые слова:** налог, налогово-процессуальные гарантии, налоговое правонарушение, процедура, состав правонарушения, рассмотрение материалов, срок, обжалование, налогоплательщик, принуждение, ответственность.

**Abstract:** in reviewing the case file on the tax offense is necessary to ensure the exact observance of the established procedural order in which the Tax Code regulates the procedure for prosecution. The presence of fiscal procedural safeguards imposed by law and the validity of the prosecution and punishment of the tax.

**Key words:** tax, tax and procedural guaranties, tax offense, procedure, corpus delicti, consideration of materials, time, appeal, taxpayer, coercion, responsibility.

Действующее законодательство устанавливает два самостоятельных процессуальных порядка рассмотрения материалов о налоговом правонарушении. Критерием разграничения служит вид мероприятий налогового контроля, в ходе которых были выявлены соответствующие правонарушения. Во-первых, это камеральная или выездная налоговая проверка (материалы рассматриваются в порядке, предусмотренном ст. 101 НК РФ); во-вторых, иные мероприятия налогового контроля (материалы рассматриваются в порядке, предусмотренном ст. 101.4 НК РФ). Права, предоставленные органу государства (должностному лицу) в процессуальной деятельности, гарантированы обязанностью соответствующих лиц выполнять обращенные к ним требования и установленными законом санкциями за невыполнение этих обязанностей<sup>1</sup>.

---

271

---

Судебная практика исходит из того, что нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены в досудебном или судебном порядке решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение нало-

---

<sup>1</sup> См.: Лермонтов Ю. М. Практический комментарий к части Первой Налогового кодекса Российской Федерации. Доступ из информ.-правовой системы «Гарант».

гового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения<sup>2</sup>.

1. Анализ положений ст.101 НК РФ в производстве рассмотрения дела о налоговом правонарушении, в процессе вынесения решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки налогоплательщика-организации позволил выявить следующие налогово-процессуальные гарантии, такие как:

– процедура составления акта налоговой проверки налогоплательщика-организации (п. 1 ст. 101 НК РФ) – в силу п. 3 ст. 100 НК РФ акт налоговой проверки должен содержать 13 обязательных позиций, на основе которых может быть принято решение о привлечении налогоплательщика-организации к ответственности, кроме того, в нем фиксируются проверяемые периоды и материалы, представленные налогоплательщиком-организацией в ходе проверки (фиксация этой информации, во-первых, обуславливает последующее исчисление сумм налога, своевременно неуплаченных, но подлежащих уплате, а во-вторых, имеет своеобразное пресекающее значение: при обжаловании вынесенного решения сведения о непредставлении материалов налогоплательщиком-организацией снижают доказательственное значение тех материалов, которые оно представляет в суд в качестве доказательств. Если уточненные декларации были поданы, например, по истечении установленного срока или с истечением срока уплаты налогов, это служит основанием для признания судом обоснованным решения налогового органа о привлечении налогоплательщика-организации к ответственности<sup>3</sup>);

– процедура надлежащего извещения налогоплательщика-организации о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки (п. 2 ст. 101 НК РФ) – эта процессуальная гарантия направлена на надлежащее извещение налогоплательщика-организации о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, а также на перспективное принуждение к исполнению налоговой обязанности, в той мере в какой налогоплательщик-организация сможет воспользоваться своими процессуальными правами и будет лишено возможности воспрепятствовать осуществлению производства по делу. Отметим, что судебная практика исходит из того, что несоблюдение требований о надлежащем извещении налогоплательщика-организации (например, извещение в день рассмотрения) является существенным нарушением закона, влекущим отмену решения о привлечении к ответственности<sup>4</sup>;

– порядок процессуальных действий руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, перед рассмотрением материалов налоговой проверки налогоплательщика-организации по существу, предусмотренный п. 3 ст. 101 НК РФ, считаем процессуальной гарантией, по-

---

<sup>2</sup> Постановление ФАС Поволжского округа по делу № А55-4197/2008. Доступ из информ.-правовой системы «Гарант».

<sup>3</sup> Постановление Президиума ВАС РФ от 26 апреля 2011 г. № 11185/10. Доступ из информ.-правовой системы «Гарант».

<sup>4</sup> Дело № А53-7188/2013 // Архив АС Ростовской области.

скольку данная процедура установлена налоговым законодательством и является обязательной, несоблюдение которой нарушит процесс рассмотрения материалов дела по существу;

– процедура рассмотрения процессуального акта налоговой проверки, других материалов налоговой проверки и дополнительных материалов налогового контроля, в ходе которых были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, рассмотрение представленных налогоплательщиком-организацией (его представителем) письменных возражений по указанному акту в установленный срок, а также ведение протокола<sup>5</sup> в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки является должностной обязанностью руководителя (заместителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку (п. 1, 4, 5 ст. 101 НК РФ), и, по нашему мнению, процессуальной гарантией рассмотрения материалов дела о налоговом правонарушении;

– процедура вынесения решения о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля (п. 6 ст. 101 НК РФ) имеет статус процессуальной гарантии налогового принуждения, так как позволит выявить дополнительные сведения (доказательства) о совершении налогового правонарушения. Судебная практика исходит из того, что суд не может подменять собой налоговый орган и определять нарушения налогового законодательства, не выявленные и не установленные налоговым органом в ходе проведения налоговой проверки<sup>6</sup>;

– процедура вынесения решения о привлечении к ответственности налогоплательщика-организации за совершение налогового правонарушения по существу (п. 7–8 ст. 101 НК РФ) в обоих случаях: и при вынесении решения о привлечении к ответственности, и при отказе в привлечении к ответственности за налоговое правонарушение может быть установлен размер выявленной недоимки и пеней (а в первом случае также назначен штраф). Если руководитель налогового органа или его заместитель, например, придет к выводу о том, что представленные налогоплательщиком-организацией документы не подтверждают расходы по налогам и право на возмещение налога, поскольку содержат недостоверные сведения и не свидетельствуют о реальности хозяйственных операций, и отразит это в решении, такая позиция в большинстве случаев (42 % изученных арбитражных дел) приведет к тому, что в ходе процедур обжалования решение о привлечении к ответственности изменено не будет<sup>7</sup>. Одновременно с этим решением принимается в соответствии с установленными по делу обстоятельствами решение о возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению; решение об отказе в возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению; решение о возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению, и

<sup>5</sup> См.: Федеральный закон от 4 ноября 2014 г. № 347-ФЗ ; Приложение № 28 к приказу ФНС России от 8 мая 2015 г. № ММВ-7-2/189@

<sup>6</sup> Постановление ФАС Центрального округа от 22 января 2014 г. по делу № А14-18437/2012. Доступ из информ.-правовой системы «Гарант».

<sup>7</sup> Дело № А 09-7728/2012 // Архив ФАС Центрального округа.

решение об отказе в возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению.

При этом суды исходят из того, что налоговый орган не наделен полномочиями определять экономическую целесообразность заключенных налогоплательщиками сделок, тем более в рамках камеральной налоговой проверки<sup>8</sup>.

В части расширения возможностей защиты прав и законных интересов налогоплательщиков, а также интересов бюджетной системы следует упомянуть идею о создании специализированного судебного органа по разрешению налоговых споров, что, по мнению ее сторонников, позволит снять большую нагрузку с судей, будет способствовать их профессионализму, разработке специальной правовой и организационной процедуры защиты прав налогоплательщиков, принятию кодифицированного акта, содержащего налогово-процессуальные нормы<sup>9</sup>, а также сможет способствовать защите прав налогоплательщиков и повысить собираемость налогов и сборов. Вместе с тем создание специализированного суда, на наш взгляд, достаточно затратно и требует проведения большой законодательной работы, а также немалого бюджетного финансирования. Примерно то же можно высказать относительно предложения в рамках усиления контроля за законностью в деятельности налоговых органов создать специальный орган, на который возложить досудебное урегулирование налоговых споров<sup>10</sup>.

В настоящее время досудебное урегулирование осуществляется непосредственно налоговыми органами на уровне руководителей (вышестоящих руководителей). Надзор за законностью в России осуществляет прокуратура. Возникает резонный вопрос, чем еще будет заниматься новая гипотетическая правоохранительная структура, и будут ли ей переданы полномочия по взысканию налогов с физических лиц, а равно по осуществлению взыскания в бесспорном порядке, предусмотренном ст. 46–47 НК РФ, а также по наложению ареста на имущество как меры налогово-процессуального принуждения. Любой ответ на этот вопрос порождает возражения: положительный вызывает мысль о подмене новой службой функций ФССП, а отчасти – и самой ФНС; отрицательный – мысль о целесообразности создания такого правоохранительного органа.

Дополнительно в рамках рассматриваемого процесса вынесения решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки налогоплательщика-организации можно выделить после процедуры вынесения решения о привлечении к ответственности налогоплательщика-организации процедуру применения обеспечительных мер, таких как

---

<sup>8</sup> Дело № А14-6563/2014 // Архив АС Воронежской области.

<sup>9</sup> См.: *Артемова Ю. А.* Правовые аспекты гармонизации взаимоотношений налогоплательщиков и налоговых органов. М., 2012 ; *Кривых И. А.* Источники налогового права Российской Федерации : понятие, проблемы классификации, основные принципы действия : дис. ... канд. юрид. наук. Екатеринбург, 2009.

<sup>10</sup> См.: *Шинкарук Д. А.* Досудебное урегулирование налоговых споров : дис. ... канд. юрид. наук. Омск, 2008. С. 7.

приостановление операций по счетам в банке в порядке, предусмотренном ст. 76 НК РФ (п. 10 ст. 101 НК РФ), направленных на обеспечение возможности исполнения указанного решения.

Кроме того, самостоятельное значение имеет процедура удовлетворения ходатайства налогоплательщика-организации о замене обеспечительных мер действующей банковской гарантией уполномоченного банка, включенного в Перечень банков, отвечающих требованиям для принятия банковских гарантий в целях налогообложения (п. 12 ст. 101 НК РФ). В большей степени эту гарантию можно назвать средством процессуальной экономии, но очевидно, что ее предоставление оптимизирует исполнение налоговой обязанности.

Вместе с тем копия решения о принятии обеспечительных мер или копия решения об отмене обеспечительных мер вручается налогоплательщику-организации (его представителю) под расписку в установленный срок (п. 13 ст. 101 НК РФ).

Следует отметить, что положения п. 14 ст. 101 НК РФ о нарушениях существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки налогоплательщика-организации не только являются основанием для отмены решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом, но и выступают своеобразной гарантией для налогоплательщика-организации. Например, В. Н. Гудым называет три способа защиты прав налогоплательщиков в зависимости от характера спорных правоотношений и конкретной цели защиты: 1) оспаривание нормативных актов и ненормативных актов, действий (направлены на изменение, прекращение возникших правоотношений); 2) понуждение (направлены на возникновение правоотношений); 3) признание (направлены на признание наличия или отсутствия спорных правоотношений)<sup>11</sup>. В данной ситуации речь идет о признании факта нарушения прав лиц, совершивших налоговое правонарушение. Не являясь гарантией принуждения, эти положения являются частью процессуальных гарантий, установленных в целях обеспечения законности в данной стадии налогового процесса. По мнению Высшего Арбитражного Суда РФ, в судебных актах должны содержаться сведения, что допущенные нарушения привели к нарушению прав и законных интересов налогоплательщика<sup>12</sup>. Между тем в целях недопущения злоупотребления процессуальными правами со стороны лиц, привлекаемых к налоговой ответственности, в рассматриваемом контексте было бы уместно установить следующую налогово-принудительную процессуальную гарантию: одновременно с отменой решения об отказе в привлечении к ответственности применять обеспечительные меры в сумме, указанной в акте налоговой проверки или установленной в ходе дополнительных контрольных мероприятий.

<sup>11</sup> См.: Гудым В. Н. Способы защиты прав налогоплательщиков : современное состояние и перспективы развития : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2008. С. 15.

<sup>12</sup> Определение ВАС РФ по делу № 11974 от 23 мая 2007 г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Судебная практика исходит также из того, что если налогоплательщик обращается в суд с требованием о признании решения налогового органа недействительным, то суд вправе приостановить действие этого решения, чтобы уменьшить возможные негативные последствия для налогоплательщика (постановление ФАС Западно-Сибирского округа № Ф04-9918/2005).

Далее в перечне процессуальных гарантий налогового принуждения, в рамках процедуры вынесения решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки налогоплательщика-организации, предусмотренной ст. 101 НК РФ, выделим следующие процессуальные сроки:

– срок рассмотрения акта и иных материалов налоговой проверки, а также письменных возражений и принятие решения по результатам налоговой проверки (в течение 10 дней со дня истечения срока представления налогоплательщиком-организацией (его представителем) письменных возражений по акту проверки) – п. 1 ст. 101 НК РФ. При этом суды исходят из того, что представление налогоплательщиком документов не в период рассмотрения дела в налоговом органе, а при разбирательстве его в суде не могут быть поводом для принятия решения в пользу налогоплательщика<sup>13</sup>;

– срок вступления в силу принятого решения о привлечении к ответственности налогоплательщика-организации за совершение налогового правонарушения (по истечении одного месяца со дня вручения налогоплательщику-организации (его представителю) копии этого решения, вместе с тем сроком вручения считается шестой день в случае отправления копии принятого решения заказным письмом) – п. 9 ст. 101 НК РФ;

– срок вступления в силу обеспечительных мер (вступают в силу со дня вынесения решения о принятии обеспечительных мер) – п. 10 ст. 101 НК РФ;

– срок действия обеспечительных мер (действуют до дня исполнения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или до дня отмены вынесенного решения вышестоящим налоговым органом или судом) – п. 10 ст. 101 НК РФ;

– срок вручения налогоплательщику-организации копии решения о принятии обеспечительных мер (отмены обеспечительных мер) в течение пяти дней после дня его вынесения и по истечении шести дней с даты направления заказного письма – п. 13 ст. 101 НК РФ.

Частичное соблюдение этих сроков влияет на оценку законности действий налоговых органов при рассмотрении материалов дела о налоговом правонарушении; истечение этих сроков влияет на период производства по делу о налоговом правонарушении. Судебная практика исходит из того, что после истечения пресекательного срока взыскания задолженности по налогу, пени не могут служить способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налога и с этого момента не подлежат начисле-

<sup>13</sup> Постановление Президиума ВАС РФ от 18 апреля 2006 г. № 16470/05. Доступ из информ.-правовой системы «Гарант».

нию, поскольку исполнение обязанности по уплате пеней не может рассматриваться в отрыве от исполнения обязанности по уплате налога<sup>14</sup>.

Законность и обоснованность индивидуального налогово-правового акта, указывает И. В. Дементьев, зависят от того, насколько полно правоприменителем (налоговым органом) установлены те фактические обстоятельства, которые предусмотрены в гипотезе налогово-правовой нормы<sup>15</sup>. При этом процессуальный порядок, которым руководствуются налоговые органы, является единообразной, установленной в НК РФ последовательностью мероприятий налогового контроля, в ходе которых может быть выявлен факт совершения налогового правонарушения.

Вместе с тем М. В. Карасева (Сенцова) отмечает, что налоговый законодатель установил собственный механизм ответственности налогового органа в случае, когда имеет место несвоевременный возврат излишне уплаченного или взысканного налога<sup>16</sup>.

2. Анализ положений ст. 101.4 НК РФ, устанавливающих производство по делу о налоговых правонарушениях, выявленных в ходе иных, чем камеральные и выездные налоговые проверки, мероприятий налогового контроля и не образующих составов правонарушений, предусмотренных ст. 120, 122, 123 НК РФ, позволил выявить следующие налогово-процессуальные гарантии:

– процедура составления акта в установленной форме при обнаружении фактов, свидетельствующих о нарушениях законодательства о налогах и сборах предусмотрена НК РФ (за исключением налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 101 НК РФ);

– является процессуальной гарантией и основанием для последующего производства по делу о налоговом правонарушении, содержит документально подтвержденные факты нарушения налогового законодательства и предложения должностного лица налогового органа по устранению этих нарушений и применению налоговых санкций. Форма акта и требования к его составлению устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (п. 1–3 ст. 101.4 НК РФ);

– процедура вручения или направления акта налогоплательщику-организации, совершившему налоговое правонарушение (п. 4 ст. 101.4 НК РФ);

– процедура направления извещения налогоплательщику-организации о времени и месте рассмотрения акта о налоговом правонарушении (п. 7 ст. 101.4 НК РФ);

– процедура рассмотрения акта, в котором зафиксированы факты нарушения законодательства о налогах и сборах, а также документы и

---

<sup>14</sup> Дело № А14-15710/2014 // Архив АС Воронежской области.

<sup>15</sup> См.: Дементьев И. В. Доказательства и доказывание в налоговом процессе // Журнал российского права. 2011. № 1. С. 82–88.

<sup>16</sup> См.: Карасева (Сенцова) М. В. Гражданско-правовая детерминация налогового права : понятие и сущностная обусловленность // Вестник Воронеж. гос. ун-та. Серия: Право. 2013. № 2. С. 313– 328.

материалы, представленные налогоплательщиком-организацией, совершившим налоговое правонарушение (п. 6, 7 ст. 101.4 НК РФ);

– процедура вынесения решения о привлечении или об отказе в привлечении налогоплательщика-организации к ответственности за налоговое правонарушение в установленный срок (п. 8 ст. 101.4 НК РФ);

– процедура направления налогоплательщику-организации требования об уплате (перечислении) налога, пени и штрафа в порядке и сроки, которые установлены ст. 60, 69–70 НК РФ и предусмотрены п. 10 ст. 101.4 НК РФ.

Несоблюдение должностными лицами налогового органа требований, установленных налоговым законодательством, а также нарушение процедуры рассмотрения материалов дела может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом, если такие нарушения привели или могли привести к принятию неправильного решения (п. 12 ст. 101.4 НК РФ). Считаем, что приведенные выше процедуры являются налогово-процессуальными гарантиями, так как они установлены налоговым законодательством и обеспечивают процесс рассмотрения дела о налоговом правонарушении.

Далее в рассматриваемом производстве по делу о налоговом правонарушении выделим процессуальные гарантии в виде процессуальных сроков, установленных в ст. 101.4 НК РФ, такие как:

– срок составления акта в установленной форме при обнаружении фактов, свидетельствующих о нарушении законодательства предусмотренных НК РФ (в течение 10 дней со дня выявления налогового правонарушения) – является процессуальной гарантией потому, что установлен налоговым законодательством, удостоверяет факт и дату выявленного налогового правонарушения, что в совокупности со сроком рассмотрения дела обеспечивает своевременное вынесение решения по существу (п. 1 ст. 101.4 НК РФ);

– срок вручения акта, расписка налогоплательщика-организации (его представителя), свидетельствующая о дате его вручения или при его направлении заказным письмом, считается шестой день с даты его отправки (п. 4 ст. 101.4 НК РФ);

– срок направления уведомления (извещения) налогоплательщику-организации о месте и времени рассмотрения акта о налоговом правонарушении – заблаговременно (п. 7 ст. 101.4 НК РФ);

– срок рассмотрения акта и вынесение решения – в течение 10 дней, после истечения срока подачи письменного возражения по акту (п. 7–8 ст. 101.4 НК РФ), выступает процессуальной гарантией, поскольку срок его соблюдения обеспечивает налоговому органу последующую процедуру вынесения решения о привлечении к ответственности налогоплательщика-организации за совершение налогового правонарушения;

– срок направления требования налогоплательщику-организации об уплате налога, пени и штрафа в порядке и сроки, установленные ст. 60, 69–70 НК РФ (п. 10 ст. 101.4 НК РФ).

Нарушение существенных условий процедуры и сроков рассмотрения акта и иных материалов мероприятий налогового контроля является основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом. К таким существенным условиям относятся обеспечение возможности лица, в отношении которого был составлен акт, участвовать в процессе рассмотрения материалов лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности этого лица представить объяснения (подп. 2 п. 12 ст. 101.4 НК РФ).

Анализ налогово-процессуальных гарантий рассмотрения материалов дела о налоговом правонарушении позволяет сделать следующие выводы:

– выявить два относительно автономных порядка налогово-процессуальных гарантий рассмотрения дел о совершении налогового правонарушения:

**В первом**, относящемся к правонарушениям, выявленном при осуществлении выездных и камеральных налоговых проверок, выявить следующие налогово-процессуальные гарантии принуждения:

1. Процессуальная форма, предусмотренная ст. 101 НК РФ, в рамках которой можно выделить: процедуру составления и вручения акта налоговой проверки (п. 1 ст. 101 НК РФ); процедуру надлежащего извещения о времени и месте рассмотрения налоговой проверки (п. 2 ст. 101 НК РФ); процедуру процессуальных действий налогового органа перед рассмотрением материалов налоговой проверки (п. 3 ст. 101 НК РФ); процедуру рассмотрения материалов налоговой проверки (п. 4–5 ст. 101 НК РФ); процедуру вынесения решения о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля (п. 6 ст. 101 НК РФ); процедуру вынесения решения по существу дела о налоговом правонарушении (п. 7–8 ст. 101 НК РФ); процедуру применения обеспечительных мер (п. 10 ст. 101 НК РФ), а также процедуру удовлетворения ходатайства налогоплательщика-организации о замене обеспечительных мер действующей банковской гарантией уполномоченного банка, включенного в Перечень банков, отвечающих требованиям для принятия банковских гарантий в целях налогообложения (п. 12 ст. 100 НК РФ).

2. Процессуальные сроки: срок рассмотрения материалов и акта налоговой проверки (п. 1 ст. 101 НК РФ); срок принятия решения по результатам рассмотрения налоговой проверки (п. 7 ст. 101 НК РФ); срок вступления в силу принятого решения (п. 9 ст. 101 НК РФ); срок действия обеспечительных мер (п. 10 ст. 101 НК РФ); срок вручения копии решения о принятии обеспечительных мер (п. 13 ст. 101 НК РФ).

**Во втором порядке**, относящемся к правонарушениям, выявленном при осуществлении иных мероприятий налогового контроля или о которых стало известно налоговому органу из иных источников и которые не связаны с составами правонарушений, предусмотренными ст. 120, 122–123 НК РФ, позволил выявить следующие процессуальные гарантии налогового принуждения:

1. Процессуальная форма, предусмотренная ст. 101.4 НК РФ, в рамках которой могут быть выделены: процедура составления акта при обнаружении фактов, свидетельствующих о нарушениях законодательства о налогах и сборах (п. 1–3 ст. 101.4 НК РФ); процедура вручения или направления акта налогоплательщику-организации (п. 4 ст. 101.4 НК РФ); процедура направления извещения о месте и времени рассмотрения акта (п. 7 ст. 101.4 НК РФ); процедура рассмотрения акта (п. 6–7 ст. 101.4 НК РФ); процедура вынесения решения по существу дела (п. 8 ст. 101.4 НК РФ); процедура направления требования об уплате налога, пени и штрафа (п. 10 ст. 101.4 НК РФ).

2. Процессуальные сроки: срок составления акта о нарушении законодательства о налогах (п. 1 ст. 101.4 НК РФ); срок вручения или направления акта о налоговом правонарушении (п. 4 ст. 101.4 НК РФ); срок направления уведомления о месте и времени рассмотрения акта о налоговом правонарушении (п. 7 ст. 101.4 НК РФ); срок рассмотрения акта и вынесение решения (п. 7–8 ст. 101.4 НК РФ); срок направления требования об уплате налога, пени и штрафа (п. 10 ст. 101.4 НК РФ);

– критически оценить идею создания специализированного суда по налоговым спорам, поскольку это достаточно затратно и требует проведения большой законодательной работы, а также немалого бюджетного финансирования. То же самое можно высказать относительно предложений в рамках усиления контроля за законностью в деятельности налоговых органов создать специальный орган, на который возложить досудебное урегулирование налоговых споров.

*Воронежский государственный университет*

*Беня В. Н., соискатель кафедры финансово-правового права*

*E-mail: v.benya2011@yandex.ru*

*Тел.: 8-928-764-92-69*

*Voronezh State University*

*Benya V. N., Competitor of the Financial Law Department*

*E-mail: v.benya2011@yandex.ru*

*Tel.: 8-928-764-92-69*