

НЕОБОСНОВАННЫЕ ВЫЧЕТЫ - ОСНОВНАЯ ПРИЧИНА НЕУСТОЙЧИВОСТИ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ В РОССИИ

В статье анализируются проблемы соответствия российского законодательства о налогах и сборах экономико-правовой природе и сущности современных налоговых изъятий. В работе выделяется группа взаимосвязанных налогов, исследуется правовое содержание конструкции «объект налогообложения - налоговые вычеты» у налогоплательщиков-контрагентов в сделке. Формулируя причины потери совокупной налоговой базы, автором делается вывод, что устойчивое и эффективное регулирование налоговых правоотношений, обеспечение баланса частных и публичных интересов зависит от безусловной обоснованности вычетов взаимосвязанных налогов.

Переход от централизованной, основанной на государственной форме собственности, к рыночной экономике, базирующейся в основном на частной собственности, сформировал необходимость создания в России налогового законодательства, качественное состояние которого требует научных исследований в сфере экономико-правовой природы и сущности налогов. Представляется, что недостаточность, а зачастую неустойчивость результатов таких исследований позитивным правом является одной из причин нарушения частных и публичных интересов, приводящих к неустойчивому функционированию отечественной налоговой системы.

В современных научных публикациях и правовых позициях КС РФ справедливо подчеркиваются особые требования к государству по формированию налоговых норм. Так, например, В.С. Белых и Д.В. Винницкий обоснованно замечают, что налог может служить достижению поставленных перед ним целей лишь в том случае, если с его помощью осуществляется справедливое распределение бремени публичных расходов. По мнению ученых, налоговым отношениям, существование которых определяется задачей наиболее эффективного распределения бремени публичных расходов, внутренне имманентно стремление принимать такие формы, которые не влекли бы негативного воздействия на экономику, не уничтожали бы ту материальную основу, которая порождает данные отношения. Поэтому, констатируют авторы, налоговые отношения внутренне тяготеют к построению на принципах равенства, всеобщности и соразмерности, поскольку именно на основе этих принципов может быть наиболее экономически целесообразным образом распределено бремя публичных расходов [1]. Аналогичные рассуждения мы находим у С.Г. Пепеляева, утверждающего, что налог не должен быть направлен на подрыв собственной основы, он существует для получения средств, а, следовательно, не должен ограничивать, угнетать источник этих средств и особо подчеркивающего, что права налогоплательщиков соблюдаются, если законодательство применяется и исполняется с учетом равного налогового бремени, равноправия, соразмерности [2].

При этом, границы властных налоговых полномочий государства определяются федеральным законодателем с учетом того, чтобы их реализация не отменяла и не умаляла прав и свобод человека и гражданина [3], одновременно учитывая при определении условий налогообложения такой важнейший показа-

тель как достаточность собираемых средств для удовлетворения бюджетных нужд [4]. Кроме того, с точки зрения КС РФ, осуществляемое законодателем правовое регулирование в сфере налогообложения, не должно провоцировать законопослушных граждан на сокрытие получаемых доходов и занижение налоговой базы, а налог не должен убивать интерес к социально полезной деятельности и выталкивать плательщика в теневые секторы экономики [5].

Одновременно в юридической литературе обосновано отмечается, в силу глубинного экономического содержания налогов, связь между принципами всеобщности налогообложения и добросовестной конкуренции, которая, безусловно, должна учитываться Федеральным собранием РФ при формировании налогово-правовых норм. Очевидно, что любые формы игнорирования принципа равенства и всеобщности налогообложения, в конечном счете, ведут к разрушению условий справедливой конкуренции на рынке товаров (работ, услуг), подрывают основы самой экономической системы государства, провоцируют налогоплательщика на недобросовестные действия во имя сохранения своей имущественной базы в условиях неравной конкурентной борьбы [6].

Однако повседневная практика показывает, что отечественное правовое регулирование налоговых отношений не только далеко от совершенства, но и нередко игнорирует принципы налогового права и выводы ученых. Общеизвестно, что современная российская реальность в сфере налогообложения состоит в том, что далеко не все налогоплательщики надлежащим образом исполняют свои обязательства перед обществом и государством. В специализированной литературе по актуальным проблемам налогообложения, учитывая сложившийся в России уровень уклонения от уплаты налогов, всегда предпринимались попытки дать оценку количеству добросовестных налогоплательщиков в стране. Например, А.В. Брызгалин критически оценивая данные Госналогслужбы России за 1996 г. о том, что в стране уплачивают налоги только 16% организаций, около 48% платят налоги не регулярно, а 36% не платят совсем, утверждает, что большинство из неплательщиков чисто статистические единицы, которые к налогам никакого отношения не имеют [7]. По другим оценкам к концу прошлого века из 2,6 млн юридических лиц, зарегистрированных в России, лишь около 400 тыс. платят налоги добросовестно и в срок [8]. Мы полагаем, что, вряд ли возможно уверенно говорить о количестве добросовестных (недобросовестных) налогоплательщи-

ков-организаций в стране. В тоже время считаем, что большинство современных российских налоговых проблем в значительной степени связано с уклонением от налогообложения. Ведь в результате этого явления консолидированный бюджет Российской Федерации ежегодно недополучал по оценкам одних авторов от 30 до 40% [9], по оценкам других свыше 40% причитающихся к уплате налоговых платежей [10], что намного больше, чем в странах с сильными государственными институтами [11], и даже учитывал эти потери в виде коэффициента собираемости [12].

Представляется, что потеря налоговой базы, в том числе в результате уклонения от налогообложения, отмечаемая на протяжении всего времени существования современной российской налоговой системы привела не только к снижению собираемости налогов и ужесточению и чрезмерной формализации налоговых процедур. Полагаем, что самым серьезным последствием потери налоговой базы становится процесс переложения государством налогового бремени с недобросовестных на законопослушных налогоплательщиков в целях обеспечения необходимого уровня сбора налогов. Такая практика борьбы с уклонением от налогообложения общеизвестна, объяснима и сложилась также в европейских странах. Еще И.Х. Озеров, отмечая, что налоги имеют публичный интерес, писал: «Если одно лицо укрывало свой доход, то так или иначе это делается за счет третьих лиц - государству приходится увеличивать ставки или прибегать к новым видам обложения» [13]. Современные исследователи также подчеркивают, что уровень уклонения от налогообложения подобный российскому, вынуждает государство переносить налоговую нагрузку на тех, кто полностью платит налоги [11], что свидетельствует о крайне высоком уровне несправедливости российской налоговой системы [14]. Если признать подобные факты уклонения от налогообложения, - обоснованно замечает В.А. Кашин, - то оказывается, что организации, полностью платящие все налоги, несут на себе налоговое бремя, наполовину более высокое, чем это вытекает из среднестатистических данных [15]. Аналогичное мнение высказывает С.Г. Пепеляев, считающий, что использование различных налоговых лазеек приводит к необходимости повышения ставок налогов, чтобы компенсировать недополучение доходов бюджетом. В результате, - заключает ученый, - добросовестные налогоплательщики вынуждены нести дополнительные обязательства [2]. Таким образом, можно сделать вывод о том, что существующие в России налоговые ставки не могут рассматриваться в качестве идеальных налоговых ставок, рассчитанных с учетом принципа всеобщности налогообложения, поскольку они изначально содержат в себе ту дополнительную часть необходимых для государства налоговых поступлений, которая будет недополучена публичным субъектом в результате потери налоговой базы.

Исследователи проблем налогового права справедливо отмечают вызываемые несовершенством налогового законодательства общие процессы переложения в нашей стране налоговых обязанностей на законопослушных налогоплательщиков. В качестве наиболее показательных примеров явного переложения

можно привести, резко критикуемые в юридической литературе, предложения Минфина России и МНС России по введению НДС-счетов и известное Определение КС РФ от 8 апреля 2004 г. № 169-0. Так, например, В.М. Зарипов, анализируя концепцию НДС-счетов и отмечая несоразмерное ограничение конституционных прав и свобод, приходит к справедливому выводу о том, что, выдвигая подобные предложения, государство признает свою неспособность справиться с экономическим мошенничеством существующими средствами и перекладывает бремя решения этой проблемы на добросовестных налогоплательщиков, которые будут вынуждены нести значительные издержки и потери в случае введения НДС-счетов [16]. Целесообразно отметить, что процессы переложения налоговой нагрузки на законопослушных налогоплательщиков характерны также для мероприятий налогового администрирования. В специализированной литературе, справедливо отмечая особое влияние на среду бизнеса форм налогового контроля, исследователями констатируется, что он в России зачастую превращается в инструмент подавления экономической самостоятельности и инициативы, чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и права собственности. В частности, Г.В. Овчинников пишет: «фактически то, что недоплатил один налогоплательщик, ложится на плечи его добросовестного коллеги. Это выражается, - обоснованно подчеркивает автор, - в увеличении налогового прессинга (в виде сокращения льгот, увеличения сумм доначислений по результатам проверок и т.п.), в связи с чем рыночные условия приводят добросовестного налогоплательщика либо к прекращению предпринимательской деятельности, либо к приспособлению к данной ситуации и «вливанию» в теневую экономику [17]. Таким образом, чрезмерность налоговых изъятий в России дополнительно усиливается мерами налогового администрирования, в том числе рассчитанными на выявление и пресечение налоговых правонарушений со стороны недобросовестных лиц.

С учетом изложенного можно уверенно утверждать о различных возможностях государства по противодействию потере налоговой базы, фактически основанных на неправомерных ограничениях права собственности законопослушных налогоплательщиков и в целом позволяющих публичному субъекту обеспечить необходимый объем налоговых поступлений в бюджет. В этой связи, необходимо понимать, что потеря налоговой базы и принимаемые государством меры для борьбы с этим явлением, не могут не сказаться на устойчивости российской налоговой системы, необходимой степени защиты прав всех налогоплательщиков и адекватном состоянии налогово-правовых норм. Очевидно, что нарушение интересов публичного субъекта неизбежно влечет за собой нарушение интересов частных субъектов и приводит к появлению деформированного и неэффективного налогового законодательства, вызывающего кризисные проявления в экономике. Поэтому полагаем, что представленные выше обобщения выводов ученых и практиков о современном состоянии российской налого-

вой системы не позволяет охарактеризовать ее как стабильную и устойчивую, в связи, с чем закономерно возникает вопрос об анализе основных причин потери налоговой базы в России.

По нашему мнению в основе современной российской проблемы потери налоговой базы лежит фактически противоправное использование конструкции юридического лица, направленное на разрыв налоговой связи «объект налогообложения - налоговые вычеты» у налогоплательщиков-контрагентов в сделке. Так, например, очевидно, что правовое регулирование налогообложения доходов индивидуальных предпринимателей рассматривает результат конкретной сделки по реализации товаров (работ, услуг) как объект обложения для продавца и основание для налогового вычета для покупателя. При этом мы полагаем, что изменение налоговых обязательств контрагентов (увеличение у продавца и уменьшение у покупателя), вытекающих из одного юридического факта является взаимосвязанным явлением. Аналогичные выводы можно сделать, в частности, при анализе правовых конструкций НДС, налога на прибыль организаций, акцизов, упрощенной системы налогообложения. Указанные налоговые изъятия, характерные для налогообложения результатов предпринимательской деятельности, основанной на регулярном осуществлении гражданско-правовых сделок, на наш взгляд, призваны обеспечить симметричность и взаимосвязанность налоговых обязательств контрагентов. Такой вывод очевиден при комплексном исследовании, в частности положений ст. 146, 152, 154 НК РФ и ст. 171, 172 НК РФ; ст. 247, 248, 249, 250 НК РФ и ст. 252, 253 НК РФ; ст. 346.14 НК РФ и 346.15, 346.16 НК РФ. Поэтому, рассматривая упомянутые налоги как взаимосвязанные, полагаем, что основным правовым содержанием существующей в их конструкции связи «объект налогообложения - налоговые вычеты» у налогоплательщиков-контрагентов является обеспечение единства налоговых платежей, создание устойчивой совокупной налоговой базы и придание общего состояния равновесия налоговым отношениям. Представляется, что это важнейшее назначение указанной связи в настоящее время в налогово-правовой литературе ускользает от внимания исследователей. Подчеркивая это обстоятельство необходимо отметить, что конкретных правовых норм, безусловно, связывающих между собой налоговые обязательства налогоплательщиков-контрагентов в сделке, не было ни в действовавшем до вступления в силу НК РФ законодательстве, нет и в Налоговом кодексе РФ [18]. В этой связи, считаем, важным заметить, что именно отсутствие таких норм является основной современной причиной потери налоговой базы, вследствие чего неустойчивое взаимосвязанное налогообложение делает российскую налоговую систему несправедливой и неэффективной. Более того, возможности для асимметричности налоговых обязательств контрагентов и потери налоговой базы значительно расширяются в связи с фиктивностью конструкции юридического лица и отсутствием в действующем законодательстве ответственности действительных субъектов его прав и реальных участников налоговых отношений - физических лиц, по обязательствам организации-нало-

гоплательщика своим личным имуществом. На актуальность и значение этих проблем для налоговых правоотношений в России мы уже обращали внимание [19].

Сказанное выше находит свое подтверждение в правоприменительной практике. Так, например, в мотивировочной части Постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 17 января 2001 г. № КА-А40/6272-00 указано: «Доводы налогового органа изложенные в кассационной жалобе со ссылкой на неправомерность отнесения на затраты налогоплательщика расходов, понесенных им по договорам с двенадцатью (!) юридическими лицами, которые не были зарегистрированы в установленном порядке (что позволяет однозначно утверждать о неуплате ими налогов. - *Прим. автора*), не могут быть приняты во внимание, поскольку налоговый орган не представил суду доказательств, опровергающих достоверность хозяйственных операций истца, которые впоследствии были отнесены на затраты и возмещение экспортного НДС». В другом случае Федеральный арбитражный суд Уральского округа, учитывая наличие документов, подтверждающие приобретение товара у налогоплательщика-покупателя, и фактическое отсутствие встречной проверки у его контрагента-продавца, в связи с невозможностью его розыска, пришел к выводу о недоказанности налоговым органом неправильного исчисления налога на прибыль налогоплательщиком и законности уменьшения им прибыли для целей налогообложения на сумму расходов по оплате товара [20]. Мы полагаем, что подобные выводы, основанные на несовершенном налоговом законодательстве, влекущем потерю налоговой базы для общества и государства, лежат в основе сотен судебных актов в России [21].

Поэтому, исходя из анализа правоприменительной практики, интерес представляет исследование общего требования налогового законодательства о документальном подтверждении расходов, учитываемых для целей налогообложения. Так, раскрывая содержание указанного требования, А.В. Брызгалин на страницах журнала «Налоговый вестник» обоснованно подчеркивает, со ссылкой на судебную-арбитражную практику, неправомерность действий налоговых органов, не принимающих расходы хозяйствующих субъектов по формальным основаниям в связи с отсутствием в первичных учетных документах каких-либо обязательных реквизитов [22]. Действительно в Постановлении Президиума ВАС РФ от 24.11.1998 г. № 512/98 указано, что факты отсутствия в представленных индивидуальных предпринимателем в налоговый орган документах наименований должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции, расшифровок их личных подписей свидетельствуют о нарушении этими лицами ведомственных актов бухгалтерского учета, но не опровергают наличия у предпринимателя расходов по эксплуатации автомобиля, без которых невозможно осуществление предпринимательской деятельности.

В этой связи важно отметить, что формальность подхода налоговиков, ставшая предметом судебного разбирательства, заключается в лишении налогоплатель-

щика права на налоговый вычет основанного исключительно на дефекте первичных учетных документов при корреспондирующих налоговых обязательствах контрагентов индивидуального предпринимателя. Действительно при обеспечении обоснованности вычетов индивидуального предпринимателя налоговыми обязательствами его контрагентов отсутствие каких-либо необходимых реквизитов в оправдательных документах носит несущественный формальный характер. Более того, выявленные в ходе мероприятий налогового контроля дефекты оправдательных документов могут быть оперативно исправлены налогоплательщиком и его контрагентами. В этой связи мы считаем, что требование налогового законодательства о документировании расходов, имеющее важнейшее экономико-правовое значение во взаимосвязанном налогообложении, служит не для формального заполнения определенных форм бухгалтерских документов хозяйствующими субъектами и представления их в налоговый орган или суд, а позволяет уверенно идентифицировать налогоплательщика-продавца и симметрично изменить налоговые обязательства контрагентов. Поэтому первичные учетные документы должны не только очевидно подтверждать произведенные покупателем расходы, но и достоверно формировать неразрывно с ними связанную выручку от реализации, тем самым, создавая налоговые обязательства продавца. Полагаем, что такое понимание в целом основано на экономико-правовой сущности необходимости документирования расходов, содержательная составляющая которой, по нашему мнению, заключается именно в симметричном формировании налоговых обязательств у контрагентов по документально подтвержденным результатам всех совершенных ими сделок. Поэтому, налоговая роль и значение требования законодательства о документировании расходов предопределяется необходимостью наличия у продавца налоговых обязательств для обоснованности вычетов покупателя, позволяющей придать состояние общего равновесия налоговым отношениям. В этой связи, соглашаясь с мнением А.В. Брызгалова и выводами Президиума ВАС РФ, изложенными в Постановлении от 24.11.1998 № 512/98, мы в тоже время утверждаем, что действия налоговых органов, увеличивающие обязательства налогоплательщика-покупателя на суммы необоснованных вычетов даже при очевидном документальном подтверждении расходов носят содержательный, с точки зрения экономико-правовой природы взаимосвязанных налогов, характер. Кроме того, нам представляется, что любой необоснованный налоговый вычет позволяет говорить о несоблюдении требования законодательства об обязательном документировании расходов, поскольку влечет потерю налоговой базы для общества и государства.

В специализированной налоговой литературе разрыв налоговой связи и возникающая в связи с этим серьезность и масштабность необоснованных налоговых вычетов, в настоящее время, отмечаются только в отношении НДС. Налоговые схемы, основанные на неуплате поставщиком налогоплательщика НДС в бюджет [23], приводят к ежегодным потерям собираемости этого налога до 40% [24]. Однако мы полагаем,

что общность объекта налогообложения взаимосвязанных налоговых изъятий позволяет говорить о сопоставимых бюджетных потерях и по другим налогам. Кроме того, сравнение количества преступных посягательств, направленных на уклонение от уплаты НДС и налога на прибыль, составляющее 28,4 и 43,6% от общего числа налоговых преступлений, соответственно [25] также позволяет нам утверждать о значительной потере налоговой базы по налогу на прибыль организаций. Поэтому, учитывая, аналогичное правовое регулирование налога на доходы, уплачиваемого индивидуальными предпринимателями, упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» и налога на прибыль организаций можно говорить о сравнимых бюджетных потерях по всему спектру взаимосвязанных налогов.

Заметим, что потери до 40% причитающихся к уплате в бюджет налоговых платежей существуют в России с начала 1990-х гг. и по настоящее время. Таким образом, можно сделать вывод о том, что проблема потери налоговой базы, вызванная необоснованными налоговыми вычетами взаимосвязанных налогов в стране с принятием Налогового кодекса РФ не решена. Вследствие этого, очевидно, что уровень переложения налоговой нагрузки и неправомерного ограничения права собственности в отношении законопослушных налогоплательщиков, по-прежнему, остается значительным. Поэтому, на наш взгляд, проблема обоснованности вычетов всех взаимосвязанных налоговых платежей, как причина потери совокупной налоговой базы для общества и государства, ее фактического восполнения за счет законопослушных налогоплательщиков, должна рассматриваться как одна из самых важных проблем налогового права.

В последнее время в юридической литературе широко обсуждаются различные варианты поведения налогоплательщиков, критерии оценки его добросовестности (недобросовестности), исследуется институт злоупотребления правом, анализируется в этой связи арбитражная практика. Отмечая причину этого обсуждения - необоснованные вычеты покупателей, необеспеченные налоговыми обязательствами продавцов, приводящие к очевидному игнорированию частных и публичных налоговых интересов, считаем необходимым подчеркнуть, что идеальная модель функционирования всех взаимосвязанных налогов возможна в случае, если налоговые права одного участника сделки напрямую зависят от надлежащего исполнения налоговой обязанности другого ее участника. Нам представляется, что устойчивое и эффективное налоговое правовое регулирование, обеспечивающее соблюдение подлинного баланса интересов личности, общества и государства однозначно зависит от соблюдения налоговой обоснованности вычетов по взаимосвязанным налогам, не позволяющей «исчезать» налоговой базе в результате совершения различных гражданских сделок. Только в этом случае, по нашему мнению, будет создана сбалансированность налоговых интересов во взаимоотношениях частных и публичного субъектов. В этой связи, мы полагаем, что даже установлен-

ное судебным актом добросовестное поведение покупателя, необеспеченное юридическими налоговыми обязанностями продавца влечет потерю налоговой базы и неприемлемо для правового регулирования налоговых отношений в России.

Представляется очевидным, что в случае предоставления покупателю права на осуществление налогового вычета, не обеспеченного продавцом, уменьшение налоговых обязательств покупателя будет осуществляться не за счет налоговых обязательств продавца, а за счет публичного источника, то есть за счет других налогоплательщиков. Поэтому, мы считаем, что любые необоснованные налоговые вычеты, независимо от того являются ли действия налогоплательщика-покупателя добросовестными или нет в полном объеме перекладываются на бюджет и бюджетополучателей, а затем через ужесточения налогового законодательства, изменение режимов налогообложения, мероприятия налогового контроля, вновь перекладываются на законопослушных налогоплательщиков, неправомерно ограничивая их право собственности. Следовательно, необоснованный, с точки зрения экономико-правовой природы взаимосвязанного налогового платежа, вычет, по-

прежнему, будет оставаться причиной нестабильного положения налогоплательщиков в стране и общей неустойчивости налоговой системы России. В этой связи можно сделать вывод о том, что существующее в настоящее время налоговое законодательство, регулирующее взаимосвязанное налогообложение, сложившаяся на его основе правоприменительная практика и направления их совершенствования формируют в настоящее время и закрепляют на будущее неустойчивый тип развития налоговой системы страны. Указанное состояние будет продолжаться до тех пор, пока взаимосвязанные по своему экономико-правовому содержанию налоги, не станут таковыми юридически.

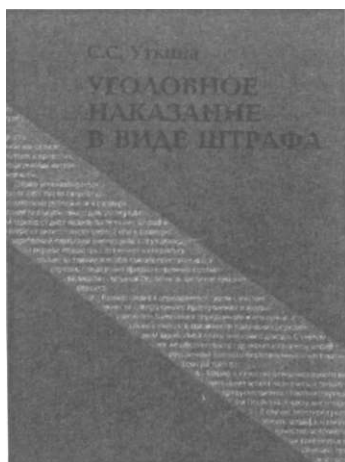
В заключении полагаем необходимым констатировать, что в целях перехода к устойчивому функционированию налоговой системы для создания эффективного и справедливого налогообложения, основанного на содержательном понимании его экономико-правовой природы и подлинной защите права собственности, федеральному законодательству необходимо формировать модели взаимосвязанных прав и обязанностей налогоплательщиков-контрагентов в законодательстве России.

ЛИТЕРАТУРА

1. Бельх В.С., Винницкий Д.В. Налоговое право России. М.: Норма, 2004. С. 118.
2. Пепеляев С.Г. Налоговое право. Учебник. М.: Юристъ, 2004. С. 153-154, 167.
3. Постановление КС РФ от 17 декабря 1996 г. № 20-П «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции» // СЗ РФ. 1997. № 1. Ст. 197.
4. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник. М.: Книжный мир, 1999. С. 59.
5. Постановление КС РФ от 23 декабря 1999 г. № 18-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений статей 1, 2, 4 и 6 Федерального закона от 4 января 1999 года «О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1999 год» и статьи 1 Федерального закона от 30 марта 1999 года «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон "О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1998 год" в связи с жалобами граждан, общественных организаций инвалидов и запросами судов» // СЗ РФ. 2000. № 3. Ст. 353.
6. Винницкий Д.В. Принцип равенства и всеобщности налогообложения: проблемы реализации // Законодательство и экономика. 2003. № 4. С. 33-37.
7. Брызгалов А.В. Мифы современного налогообложения // Налоговый вестник. 1997. № 4. С. 13.
8. Социально-экономические проблемы России: Справочник. СПб.: ФИПЕР, 1999. С. 112.
9. Аронов А.В., Кашиш В.А. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. М.: Экономиста, 2004. С. 558.
10. Мудрых В. Налоговое право России. РДЛ. М., 2001. С. 23.; Сокол М.П. Подходное налогообложение физических лиц в свете современной налоговой политики и мировой практики применения налога на доходы физических лиц // Налоговый вестник. 2004. № 2. С. 47-48.
11. Гурвич Е. Экономический анализ налоговой реформы // Вопросы экономики. 2003. № 4. С. 41.
12. Терещенко О.В., Надеждина С.Д., Камышин В.А. Налогообложение в современной России (теория, методология, практика). Новосибирск: НГАЭиУ, 2000. С. 85.
13. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Учение об обычных доходах. Изд. 3-е. М., 1909. Вып. 1. С. 357.
14. Синельников С., Анисимова Л. Проблемы налоговой реформы в России: анализ ситуации и перспективы развития. М.: Евразия, 1998. С. 74.
15. Кашиш В.А. Налоговая система и оздоровление национальной экономики // Финансы. 1998. № 8. С. 23.
16. Зарилов В.М. Конституционно-правовые аспекты введения НДС-счетов // Ваш налоговый адвокат. 2004. № 2. С. 64.
17. Овчинников Г.В. Осуществление государственного контроля в сфере налогообложения // Финансы. 2004. № 1. С. 57.
18. Налоговое право России. Особенная часть: Учебник / Отв. ред. Н.А. Шевелева. М.: Юристъ, 2004. С. 186-188.
19. Ильин А.В. К проблеме обоснованности возмещения НДС // Всероссийский экономический журнал ЭКО. 2003. № 2. С. 34-45; Ильин А.В. Российское взаимосвязанное налогообложение: проблемы функционирования и перспективы развития // Налоги и финансовое право. 2004. № 7. С. 60-71.
20. Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 19 января 2005 г. № Ф09-5866/04АК. Правовая система Консультант Плюс.
21. Постановления Федерального Арбитражного суда Северо-Западного округа от 19 июня 2001 г. № А66-3605/01, от 22 июня 2004 г. № А56-416118/03; от 13 октября 2004 г. № А56-17003/04; от 14 июля 2004 г. № Ф42-8440/03-20; Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 6 мая 2003 г. № 19-2619/02-40-30-Ф02-1212/03-С1; от 18 февраля 2003 г. № А33-11406/02-СЗн-211/03-С1; Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 1 декабря 2004 г. № Ф04-8419/2004 (6574-А46-15); Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 3 апреля 2003 г. № А57-11174/02-28; Федерального арбитражного суда Московского округа от 29 июля 2003 г. № КА-А40/5281-03-П; Постановление Федерального Арбитражного суда Центрального округа от 20 сентября 2004 г. № А64-1163/04-13; Постановление Федерального Арбитражного суда Уральского округа от 4 октября 2004 г. № Ф09-4086/04-АК. Правовая система Консультант Плюс.

22. *Брызгалин А.В.* Правовые принципы формирования себестоимости для целей налогообложения // *Налоговый вестник.* 1999. № 5
23. *Пансков В.Г.* Некоторые проблемы налоговой реформы в России // *Финансы.* 2004. № 12. С. 24-27
24. *Борзунова О.А.* НДС-счета: дискуссия продолжается // *Налоговые споры: вопросы теории и практики.* 2004. № 9. С. 44.
25. *Крохина Ю.А.* *Налоговое право России: Учебник для вузов.* М.: НОРМА, 2003. С. 337.

Статья представлена обществом с ограниченной ответственностью «Основа безопасности», поступила в научную редакцию «Юридические науки» 15 сентября 2005 г.



Уткина С.С. Уголовное наказание в виде штрафа. - Томск: Изд-во Том. ун-та, 2004. - 166 с.

ISBN 5-7511-1805-0

Монография посвящена теоретическим и практическим проблемам штрафа как вида уголовного наказания. Выявляются исторические тенденции правового регулирования штрафа в отечественном уголовном законодательстве, особенности юридической регламентации штрафа в зарубежных странах. Определяется современное содержание штрафа как вида уголовного наказания, уточняется его место в системе наказаний в свете последних (2003 г.) изменений в Уголовном кодексе РФ. Анализируется судебная практика назначения штрафа как основного и дополнительного наказания. Особое внимание уделяется уголовно-правовым мерам обеспечения его исполнения. Содержатся конкретные предложения по совершенствованию уголовного и уголовно-исполнительного законодательства.

Для научных работников, преподавателей, аспирантов, студентов юридических вузов, сотрудников судебных и правоохранительных органов.