

УДК 33 DOI: 10.14451/1.233.326

Исполнительное производство в налоговом праве является объектом учета в интегрированной системе учета

© 2024 **Садовниченко Ирина Федоровна**

Аспирант. Самарский государственный экономический университет.

E-mail: irina.sadovn@list.ru

© 2024 **Лошкарев Андрей Викторович**

Кандидат юридических наук, доцент кафедры гражданского и арбитражного процесса. Самарский государственный экономический университет.

E-mail: 2482337@mail.ru

Научный руководитель:

© 2024 **Пискунов Владимир Александрович**

Доктор экономических наук, профессор. Самарский государственный экономический университет.

E-mail: irina.sadovn@list.ru

Ключевые слова: исполнительное производство, оценочные значения, оценочные обязательства, условные обязательства, условные факты хозяйственной жизни, налоговое право, объект учета, интегрированная (комплексная) система учета, сроки исполнения, правовые задачи, выводы, методы, отраслевые нормы, законные и подзаконные акты.

Данная статья рассматривает исполнительное производство в налоговом праве как объект учета в интегрированной (комплексной) системе учета, которая представляет собой необходимую информацию для обоснования стратегии будущего устойчивого развития организации.

При анализе в хозяйственной жизни организации такого оценочного значения, как исполнительное производство налогового законодательства, необходимо учитывать, какие последствия на расходы и финансовое положение организации в текущем отчетном периоде, какое возможное влияние на расходы последующих отчетных периодов окажет это оценочное значение. Необходимо учитывать особенности профессиональных противоречий и сложностей про-

цесса, принудительного исполнения решений суда и предписания, которые установлены исполнительными органами Российской Федерации. Необходимо документировать, учитывать, тщательно систематизировать и добросовестно анализировать оценочное значение «исполнительное производство налогового законодательства» [7].

Положение по бухгалтерскому учету «Изменение оценочных значений» (ПБУ 21/2008), ПБУ

8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», IAS 37 описывают условия отражения оценочного обязательства. Не отразить оценочное обязательство невозможно, так как информация о финансовом положении организации будет недостоверной. Это оценочное значение является обязательством, которое является последствием прошлых событий хозяйственной жизни организации. Его невозможно исключить, потому что события уже произошли, их не изменить, и возникло оценочное обязательство. Ситуация может рассматриваться в суде и решение суда может быть еще оспорено. А, возможно, только идет время судебных процедур и результат очевиден, он может существенно повлиять на финансовое положение организации в худшую сторону, то есть возникшее оценочное обязательство неизбежно будет исполнено. Такое оценочное обязательство называется условным обязательством (условным фактом хозяйственной жизни), другими словами, условное обязательство, которое возникло из прошлых событий или из ныне существующих событий, несет расходы в будущей хозяйственной жизни организации. Но не всегда это происходит в полном предполагаемом объеме. Иногда существует процент вероятности исполнения условного обязательства. В бухгалтерском учете само условное обязательство нигде не фиксируется, его включают только в пояснения. Но оценочное значение (оценочное обязательство, то есть условное обязательство) может учитываться в интегрированной (комплексной) системе учета, элементом которой может быть «исполнительное производство налогового законодательства». Для формирования стратегии устойчивого развития необходима прогнозная информация доходов и расходов, которая основана на добросовестном отражении оценочных значений. Систематизированными учетными записями в интегрированном (комплексном) учете, формируется прогнозная картина на будущую хозяйственную жизнь организации. Оценочные значения, оценочные обязательства (условные обязательства) способны оказать влияние на финансовое положение

субъекта, затронуть финансовые результаты, движение денежных средств организации. Это факты хозяйственной жизни, которую современный бухгалтер должен объективно отражать. «Исполнительное производство налогового законодательства» при таком подходе к учету должно являться объектом учета интегрированной (комплексной) системы учета.

Понятие исполнительного производства, определяется как процедура принудительного исполнения нормативно-правовых актов, судебных решений по защите прав и интересов сторон, которые были ранее установлены в судебном порядке. Основанием для начала исполнительного производства может быть выполнение ранее принятых решений о взыскании денежных сумм, передаче имущества, выполнении работ или оказании услуг.

Особенности исполнительного производства. Исполнительное производство отличается от сводного производства исторически сложившейся практикой и процессуальными особенностями. Процесс исполнительного производства включает следующие стадии:

- возбуждение исполнительного производства;
- подготовка исполнительного документа;
- установление местонахождения должника и его имущества;
- исполнение исполнительного документа.

Все эти стадии в исполнительном производстве, подлежат обязательному соблюдению сводного порядка. Тем не менее, в практике исполнительного производства возникают определенные проблемы и споры, связанные с процессом исполнения требований и принятия мер по защите прав сторон.

Законодательство о налогах и сборах состоит из четырех уровней:

1. международный договор (приоритет над Российским законодательством);
2. федеральное законодательство (Налоговый кодекс и иные законы, не противоречащие НК РФ – Закон об оценке);

3. региональное законодательство (региональные налоги);
4. муниципальные нормативные правовые акты (некоторые ставки налогов устанавливает муниципалитет).

Непосредственным исполнительным органом налогового законодательства является Министерство финансов Российской Федерации. ИФНС является контролирующим органом исполнения нормативно-правовых требований.

Часть 1 статья 8 НК РФ:

- определяет понятие налога (под налогом понимается обязательный, индивидуально-безвозмездный платеж);
- определяет понятие сбора (обязательный платеж в обмен на услуги государства, сюда относится пошлина);
- определяет понятие страхового взноса (обязательные платежи: на обязательное пенсионное страхование, на обязательное соцстрахование на случай временной нетрудоспособности и т. д.);
- платежи, имеющие признаки налога, но налогами не являются – это квазиналоги или парафискальные платежи (например, отчисления операторов связи в резерв универсального обслуживания; страховые взносы банков, в рамках системы страхования вкладов; навигационные сборы). Они обязательно взимаются не в бюджет, а в специальные фонды. Они предусмотрены отдельными законами.

Патентные пошлины предусмотрены Гражданским Кодексом РФ, они имеют неопределенный статус, и не включены в Налоговый Кодекс РФ.

В статье 5 Налогового Кодекса РФ характеризуются налоги во времени:

- все изменения налогового законодательства вступают в силу не раньше, чем через 1 месяц после опубликования;
 - не ранее 1 числа очередного налогового периода.
- Обратная сила налоговых законов допускается:

- если устраняется или смягчается ответственность, всегда имеет обратную силу;
- если отменяются налоги или снижаются налоговые ставки, то обратная сила возможна, когда это прямо предусмотрено законом;
- если вводятся новые налоги, повышаются ставки или имеется любое ухудшение для налогоплательщика, то обратная сила запрещена.

Исчисление сроков в налоговом праве регулирует статья 6.1 НК РФ:

- все сроки считаются в рабочих днях, если прямо не написано, что они календарные;
- течение срока начинается со дня следующего за днем, в котором определено его начало (например, если получили требование или квитанцию в пятницу, то надо считать первый день срока понедельник);
- если последний срок выпадает на нерабочий день, то надо считать последним днем срока 1 рабочий день;
- действие, совершенное до 24 часов последнего дня срока, считается совершенное вовремя (например, у нас по налогу на прибыль до 30 марта срок 23 часа 59 минут, если отправили до – это вовремя);
- в Налоговом Кодексе РФ имеется правовая функция, согласно которой документы, направленные налоговым органом налогоплательщику, считаются полученными через 6 рабочих дней после их отправки (и электронной, и почтой).

Правило шестого дня касается всех актов оформления налоговых проверок и представления документов, решениям по результатам налоговых проверок. Всех документов, которые предусмотрены Налоговым Кодексом РФ. Кроме того, Налоговый Кодекс РФ предоставляет право ИФНС приостанавливать операции по счетам, если налогоплательщик не нажал кнопку «квитанция о приеме», не отправил ответ о приеме.

В соответствии со статьей 101 пункт 10 Налогового Кодекса РФ налоговый орган вправе принять обеспечительные меры (в соответствии со статьей 77 НК РФ – арест имущества, в соответ-

ствии со статьей 76 НК РФ – приостановление операций по счетам, статья 855 ГК РФ, которая определяет очередность платежей – в первой очереди налоги и зарплата, обязательство по исполнительным листам во 2-ой очереди). Решение о взыскании денежных средств за счет другого имущества может быть принято только при недостаточности денежных средств на счете. Согласно статье 46 пункт 7 НК РФ, ИФНС может утратить право на списание с расчетного счета денежных средств, в связи с истечением указанных сроков утрачивается право на беспорное взыскание налоговой задолженности. Согласно пункту 32 Постановления от 30 июня 2013 года Пленума Высшего Арбитражного суда Российской Федерации № 57, зачет является формой принудительного взыскания налогов и на него распространяются сроки принудительного взыскания налога [6].

Недоимка – это сумма налога, неуплаченного вовремя. Обособленное подразделение – любое территориальное обособленное подразделение, где оборудованы стационарное рабочее место (срок более 1 месяца) – встать на учет обязаны. Элементы налога определены статьей 17 НК РФ, налог считается установленным, когда определены объект налога, налоговая база, налоговый период, ставки, порядок исчисления, срок уплаты и порядок уплаты. Есть еще факультативный элемент – это налоговая льгота (может быть установлена, а может не установлена). В статье 38, статье 39 НК РФ дается определение объектов налогообложения:

- реализация товаров, работ, услуг (НДС, акцизы);
- имущество (налог на имущество, земельный, транспортный);
- прибыль (налог на прибыль);
- доход;
- расходы;
- иные обстоятельства, имеющие стоимостную характеристику, на которые законодательство накладывает обязательства по уплате (водный налог, например).

Виды налогов: федеральные (НДС, акцизы, НДС-

ФЛ), региональные, местные налоги и сборы.

Функции налогов:

- пополнение бюджета – фискальные (НДС, акцизы, пошлина);
- регулировка (можно выравнивать положение в отдельных отраслях, стимулировать инвестиции или сбережения) [6].

Например, если налоги на имущество повышаются, то становится невыгодно просто владеть имуществом, недвижимостью – это обременительно. Возникает необходимость или продавать это имущество, чтобы вовлечь в гражданский оборот, или самим менять вид деятельности. Большие налоги приводят к невыгодности такой пассивной деятельности, как сдача в аренду. Последние годы размер имущественных налогов увеличивается не всегда за счет увеличения ставки, а за счет изменения налоговой базы. Обязанности налогоплательщиков в статье 23 Налогового Кодекса РФ в течение 4-х лет хранить документы для исчисления налогов. Но надо хранить более 4-х лет, даже если срок истекает, документы не стоит утилизировать, возможно, их необходимо будет предоставить. Если документов нет, то расчетным методом исчисляют налоги. По подобию такого же налогоплательщика, такой же отрасли. ИФНС часто берет оборот по расчетному счету и умножает на % (НДС+прибыль), размер расходов отсутствует, так как нет первичных документов, следовательно, налоговых вычетов нет. Размер доходов устанавливается на основании поступления денег на расчетный счет [5].

Но Верховный суд встал на сторону налогоплательщика, и налоговый орган должен определить не только доходы расчетным путем, но и расходы – также расчетным методом. Необходимы специальные экспертизы доходов и расходов по аналогичным налогоплательщикам, аналогичным отраслям. Необходимо экспертное исследование банковских выписок, потому что по ним хотя бы примерно можно определить размер расходов. На основании экспертного заключения можно добиться пересчета нало-

га на прибыль, пересчета расхода. Но метод пересчета не действует на НДС, потому что НДС к вычету принимают только при наличии правильно оформленных счетов-фактур. Вычеты по НДС никогда не определяли расчетным методом. Этот метод применяют только при расчете налога на прибыль.

В статье 21 НК РФ указано, что налогоплательщик имеет право получать от Министерства финансов РФ разъяснения. Есть формы электронных обращений при спорной ситуации как исчислять налог. В течение месяца обычно приходит ответ от Министерства финансов РФ. Такие разъяснения в Российской Федерации не имеют статуса юридической силы, но обязательны в применении. В реальности налоговые органы всегда учитывают разъяснения Минфина РФ, особенно если нет каких-то особых противоречий в разъяснении, потому что по многим вопросам найдется большое количество разъяснений и в пользу налогоплательщика, и в пользу налоговой.

Преимущество таких разъяснений в том, что они не являются обязательными для налогоплательщиков, и суды их не обязаны использовать. Они могут быть проигнорированы, но:

- Налоговый Кодекс РФ освобождает от налоговой ответственности в виде штрафа, если налогоплательщик ошибся, но при этом выполнил разъяснения Минфина РФ;
- налогоплательщик освобождается от уплаты пеней, если он ошибся, неправильно исчислил налог, но при этом представляет Письмо Министерства финансов РФ, которое содержит именно такую позицию, которую налогоплательщик применял при исчислении налога [6].

Поэтому наличие Письма Минфина, в соответствии с которым налогоплательщик допустил ошибку, что-то включил в состав расходов или, допустим, включил коэффициент ускоренной амортизации или в другой спорной ситуации что-то сделали. Это не защищает налогоплательщика от доначисления налогов, но может привести к тому, что по этому налогу будут

доначислены пени и штрафы дополнительно к самому налогу. А пени и штрафы, особенно если проходит много времени, составляют достаточно большую сумму. При проверке пени могут составлять 60% от суммы доначисленного налога.

Минфин РФ и ИФНС часто противоречат друг другу. ФНС публикует разъяснения от центрального аппарата налоговой службы. На сайте ФНС есть такой раздел «Разъяснения ФНС обязательные к применению налоговыми органами», то есть какие-то письма ФНС являются обязательными для нижестоящих налоговых органов и они занесены в этот раздел. Теоретически налоговая инспекция не должна отклоняться от разъяснений центрального аппарата налоговой службы. Статус у разъяснений такой – исполнение не обязательно, но может спасти от пеней и штрафов. Права отражены в пункте совместной сверки по налогам и сборам. Кроме этого нет никакой статьи, которая бы регулировала порядок сверки по налогам в НК РФ. Если налогоплательщик будет запрашивать сверку, то на основании статьи 21, пункта 5, подпункта 1 НК РФ и подзаконных актов, приказов ФНС о порядках и сроках осуществления сверки. Налоговым органом дается 10 рабочих дней на изготовление и направление налогоплательщикам акта сверки. Иногда удобно запросить акт сверки, чтобы посмотреть, за какой год недоимка числится у налогоплательщика. Все налоги (оплата, задолженности) находятся в открытом доступе по ИНН [3].

Исполнительное производство является одной из стадий процессуальной системы, правоохранительных мер и объединяет в себе основные принципы и порядок проведения мер по принудительному исполнению нормативно-правовых норм. Оно отличается от сводного производства историей возникновения, практикой и проблемами, с которыми сталкиваются исполнительные органы.

На этой стадии возбуждение исполнительного производства осуществляется на основании исполнительного документа: решение суда, требо-

вание, исполнительный лист и подобное. В них часто определяются сумма возмещения недоимки, возмещения нанесенных убытков, штрафы или иное взыскание задолженности. Возбуждение исполнительного производства может начать лицо, в пользу которого было вынесено решение суда, в случаях, когда должник не исполнит свои обязательства в установленные сроки.

Процессуальные меры, применяемые в исполнительном производстве, подлежат объединению в систему. Основания и порядок введения таких мер регулируются законодательством. Сроки исполнительного производства зависят от характера взыскания и категории исполнительного документа.

Исполнительные органы, осуществляющие исполнение решений суда, также обязаны защищать права и интересы граждан и организаций. Принципы исполнительного производства определяют основные особенности и принципы совершения исполнительных действий. Эти принципы включают в себя такие понятия, как сроки исполнения, возможность принятия мер по принудительному исполнению, порядок объединения исполнительных производств и другие [2].

Важным аспектом процесса является своевременность и эффективность исполнения нормативно-правовых требований, чтобы обеспечить защиту прав и интересов граждан и организаций, и привести деятельность должников в соответствии с требованиями закона.

Таким образом, знание основных принципов исполнительного производства является необходимым для эффективного исполнения решений суда и обеспечения правовой защиты граждан и организаций.

Пользователями данного производства могут стать участники гражданских, хозяйственных или административных правоотношений, а также исполнительные органы и суды.

Порядок учета в исполнительном производстве. Учет

в исполнительном производстве начинается с возбуждения исполнительного производства. Для этого необходимо предоставить ходатайство о возбуждении исполнительного производства, в котором указываются основания иска, сроки его исполнения и обстоятельства, подтверждающие право на исполнение. После возбуждения исполнительного производства орган исполнительной власти проводит проверку предоставленных материалов и выносит решение о начале исполнительного производства или об отказе в его возбуждении.

Учет исполнительного производства на стадии исполнения [2].

Когда исполнительное производство переходит на стадию исполнения, учет осуществляется по сведениям, полученным от исполнительных органов. В этот момент важно контролировать соблюдение установленных сроков исполнения и принимать меры по принудительному исполнению решения.

Учет на стадии исполнения может быть веден финансовыми органами, в зависимости от характера принимаемых мер и спецификации выполняемых работ.

Сводный учет и его особенности.

Учет в исполнительном производстве предусматривает ведение сводного учета, который объединяет информацию обо всех производствах, возбужденных за определенный период времени. Сводный учет позволяет получить общую информацию о ходе исполнительного производства, выявить проблемы и найти пути их решения.

История учета исполнительного производства имеет свои особенности и проблемы, связанные с тем, что этот процесс в скором времени подвергается изменениям и модификациям. Но, несмотря на это, основные принципы и особенности учета и исполнительного производства сохраняются и служат основой для правильного и эффективного применения законодательства [9].

Административное регулирование в системе исполнительного производства объединяет следующие стадии и основные принципы.

- Нахождение и возбуждение исполнительного производства. Основания и порядок возбуждения исполнительного производства указаны в законодательстве. Практика исполнительного производства отличается в зависимости от различных случаев и особенностей правоотношений.
- Проблемы исполнительного производства и сводное решение. Объединение дел по исполнительному производству позволяет сократить сроки исполнения обязательства и улучшить организацию процесса из-за его централизованности.
- Начало производства процессуальных мер исполнения. С данной стадии начинается исполнительное производство, в рамках которого принимаются меры к принудительному исполнению обязательств.
- Окончание исполнительного производства. Судом принимается решение о закрытии производства и прекращения исполнительных мер.

Вывод: административное регулирование исполнительного производства имеет свои особенности, как, например, нормирование процесса исполнительного производства и непосредственного осуществления исполнительных мер, защита прав и законных интересов сторон в этом процессе, соблюдение правового порядка, надлежащая организация работы по исполнительному производству.

Эффективность ресурсов.

В исполнительном производстве эффективность ресурсов играет важную роль. Начать процесс исполнительного производства возможно только в случаях и на основаниях, которые подлежат исполнению. Исполнительное производство объединяет следующие стадии: возбуждение, защита, исполнение. Каждая стадия исполнительного производства имеет свои особенности и требования.

Понятие исполнительного производства включает в себя систему сводных правил и процедур, которые регулируют процесс исполнения судебных решений. Исполнительные органы осуществляют наказание нарушителей законодательства и применяют меры принудительного исполнения.

Основные принципы исполнительного производства включают сроки и порядок исполнения, а также эффективное распределение ресурсов. Одной из особенностей исполнительного процессуального права является сочетание форм и методов защиты и исполнения.

В практике исполнительного производства возникают проблемы, связанные с несоблюдением сроков исполнения и неправомерными действиями должников. В таких случаях необходимо применение принудительных мер, например, ареста имущества должника.

История исполнительного производства находится в постоянном развитии и изменении. В процессе исполнительного производства конституционные основы объединяются с нормами материального и процессуального права. В процессе исполнительного производства возникают различные проблемы и сложности, связанные с эффективностью ресурсов.

Основные принципы исполнительного производства предусматривают обеспечение равноправия сторон, соблюдение сроков исполнения и принцип соразмерности средств принудительного исполнения. Следует отметить, что эффективность исполнительного производства во многом зависит от правильной организации и распределения ресурсов. Например, от использования цифровых технологий [1]. Таким образом, эффективность ресурсов является важным аспектом в исполнительном производстве. Она оказывает влияние на все стадии процесса от начала до окончания и объединяет основные принципы и систему исполнительного производства [8].

Полнота и своевременность исполнения. Исполнительное производство включает несколько

стадий. Первым этапом является возбуждение исполнительного производства, которое возможно в случаях, когда должник не исполнил свои обязательства в установленные сроки. Далее следуют меры по принудительному исполнению, которые объединяют в себе несколько процедур [4].

Основные принципы полноты и своевременности исполнения можно охарактеризовать следующим образом.

- Своевременность исполнения. Одной из основных проблем исполнительного производства является задержка исполнения по решению суда. Практика показывает, что в некоторых случаях должник предпринимает различные меры для затягивания исполнительного производства. Для предупреждения таких случаев правоприменительные органы регулярно

контролируют сроки исполнения постановлений.

- Полнота исполнения. Полноценное исполнение должно предусматривать исполнение всех требований, изложенных в исполнительном документе. Важно учесть, что неполнота исполнения может привести к возникновению дополнительных проблем и усложнить процедуру исполнительного производства [9].

Таким образом, полнота и своевременность исполнения являются важными принципами в рамках исполнительного производства. Для обеспечения данных принципов необходимо соблюдать основные порядки и сроки, предусмотренные законодательством. В случае возникновения проблем или задержек, необходимо найти адекватные меры для их решения с целью обеспечения эффективности и положительного исхода исполнительного производства.

Библиографический список

1. Агеева Г. Е., Колга О. В. Обращение взыскания на криптоактивы в России и зарубежом: миф или реальность // Вопросы экономики и права. – 2020. – № 140. – С. 7–12. – DOI: [10.14451/2.140.7](https://doi.org/10.14451/2.140.7).
2. Губайдуллина Э. Х., Рузаева Э. А. Актуальные проблемы исполнительного процесса как вида юрисдикционного процесса : Сборник материалов XII Международной научно-практической конференции, Москва, 11 июля 2022 года // . – М. : Алеф, 2022. – С. 348–352. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=49237172>.
3. Кашина А. В., Губайдуллина Э. Х. Исполнительное производство в налоговых спорах // Юридическая наука в XXI веке: актуальные проблемы и перспективы их решений : Сборник научных статей по итогам работы одиннадцатого круглого стола со Всероссийским и международным участием, Шахты, 29–30 ноября 2020 года. Часть 2. – Шахты : Конверт, 2020. – С. 46–49. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44570483>.
4. Ланг П. П., Середкина О. А. Злоупотребление правом в исполнительном производстве: выявление и профилактика // Актуальные проблемы правоведения. – 2019. – 1(61). – С. 19–23.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) № 117-ФЗ (статьи: 143–432): [принят Государственной думой 19 июля 2000 года; одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 года].- Москва: Кремль, 05 августа 2000 года № 117-ФЗ.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) № 146 -ФЗ (статьи : 1–142.6): [принят Государственной думой 16 июля 1998 года одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 года].
7. О бухгалтерском учете: Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» : [принят Государственной думой 22 ноября 2011 года; одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года], - Москва: Кремль, 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ.
8. Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации».
9. Чашин А. Н. Квалификационный экзамен на статус адвоката. – 8-е изд. – М. : Эксмо, 2021. – 496 с. – ISBN 978-5-04-122684-8.