

УДК 336.225.673:34 (470)

JEL H20, H30

DOI 10.26425/1816-4277-2021-2-101-108

Зотиков Николай Зотикович
канд. экон. наук, ФГБОУ ВО
«Чувашский государственный
университет имени И. Н. Ульянова»,
г. Чебоксары, Российская Федерация
ORCID: 0000-0001-5631-9123
e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru

ОБЕСПЕЧИТЕЛЬНЫЕ МЕРЫ ПО П. 10 СТ. 101 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ

Аннотация. Целью проведения налоговых проверок является проверка соблюдения налогоплательщиком норм налогового законодательства. Как правило, в условиях нестабильности, постоянно меняющегося налогового законодательства налогоплательщики допускают нарушения норм Налогового кодекса Российской Федерации. В связи с этим, как правило, каждая налоговая проверка заканчивается доначислениями налогоплательщику налогов, пеней и штрафных санкций, которые отрицательно сказываются на их финансовом положении. При этом, по данным Федеральной налоговой службы, при резком сокращении количества проводимых выездных налоговых проверок размер доначислений на одну выездную проверку постоянно увеличивается: в 2016 г. – 13,6 млн руб., 2017 г. – 15,7 млн руб., 2018 г. – 22,2 млн руб., 2019 г. – 33,5 млн руб. Налоговый орган, доначисляя налогоплательщику налоги и штрафные санкции, заинтересован в их взыскании. Действующий Налоговый кодекс Российской Федерации предоставляет возможность обеспечения исполнения решения путем принятия обеспечительных мер в соответствии с п. 10 ст. 101 Налогового кодекса Российской Федерации, применение которых на практике вызывает множество вопросов. В статье рассмотрена практика применения обеспечительных мер.

Ключевые слова: обеспечительные меры, налоговые проверки, отчуждение имущества, счет в банке, налоговое законодательство, налогоплательщики, штрафные санкции, налог

Для цитирования: Зотиков Н.З. Обеспечительные меры по п. 10 ст. 101 налогового кодекса Российской Федерации: практика применения // Вестник университета. 2021. № 2. С. 101–108.

Nilolay Z. Zotikov

Cand. Sci. (Econ.), Chuvash State
University named after I. N. Ulyanov,
Cheboksary, Russia

ORCID: 0000-0001-5631-9123

e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru

INTERIM MEASURES UNDER PARAGRAPH 10 OF ART. 101 OF THE TAX CODE OF THE RUSSIAN FEDERATION: APPLICATION PRACTICE

Abstract. The purpose of tax audits is to verify that the taxpayer complies with the norms of tax legislation. As a rule, in conditions of instability, constantly changing tax legislation, taxpayers violate the norms of the Tax Code of the Russian Federation. In this regard, as a rule, each tax audit ends with additional charges to the taxpayer of taxes, penalties and penalties, which negatively affect their financial position. At the same time, according to the Federal Tax Service of Russia, with a sharp reduction in the number of ongoing on-site tax audits, the amount of additional charges for one on-site audit increases constantly: in 2016 – 13.6 million rubles, in 2017 – 15.7 million rubles, 2018 – 22.2 million rubles, 2019 – 33.5 million rubles. The tax authority, by charging additional taxes and penalties to the taxpayer, is interested in collecting them. The current Tax Code of the Russian Federation makes it possible to enforce the decision by taking measures in accordance with paragraph 10 of Art. 101 of the Tax Code of the Russian Federation, the application of which in practice raises many issues. The article considers the practice of applying interim measures.

Keywords: interim measures, tax audits, alienation of property, bank account, tax legislation, taxpayers, penalties, tax

For citation: Zotikov N.Z. (2021) Interim measures under paragraph 10 of art. 101 of the tax code of the Russian Federation: application practice. *Vestnik universiteta*, no. 2, pp. 101–108. DOI: 10.26425/1816-4277-2021-2-101-108

© Зотиков Н.З., 2021.

Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

© Zotikov N.Z., 2021.

This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).



Введение

В соответствии со ст. 31, 32 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) налоговые органы осуществляют контроль за соблюдением налогоплательщиками НК РФ, проводят выездные и камеральные проверки, по результатам которых доначисляют налоги, штрафы и пени [1].

В последнее время наблюдается тенденция к сокращению количества проводимых выездных налоговых проверок (далее – ВВП) при увеличении количество камеральных проверок с одновременным уменьшением доначислений на одну проведенную камеральную проверку. Наиболее эффективными являются ВВП, о чем свидетельствуют следующие данные (табл. 1).

Таблица 1

Основные итоги проведения ВВП

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2019 г. к 2016 г., %
Количество ВВП, ед.	26 043	20 163	14 152	9 334	35,8
Из них выявившие нарушения, ед.	25 796	19 778	13 838	8 977	34,8
Процент результативности	99,0	98,1	97,8	96,2	97,2
Доначислено ВВП, млн руб.	352 069,0	309 974,0	307 568,2	300 900,0	85,5
Доначислено на 1 ВВП, выявившую нарушения, млн руб.	13,6	15,7	22,2	33,5	2,46 раза

Составлено автором по материалам источника [18]

Как следует из данных таблицы 1, в 2019 г. по сравнению с 2016 г. количество ВВП сократилось более чем на 60,0 %, при этом процент результативности незначительно снизился. В связи с резким уменьшением количества ВВП сумма доначислений по итогам налоговых проверок уменьшилась на 14,5 %, между тем в 2,46 раза увеличилась сумма доначислений на одну ВВП, выявившую нарушения.

Показателем эффективности работы налоговых инспекторов наравне с суммой доначислений на одну проведенную проверку является также показатель взыскиваемости доначисленных проверкой сумм.

Исследование

Обеспечительные меры, направленные на обеспечение исполнения решения налогового органа, принятого по итогам налоговых проверок (п. 10 ст. 101 НК РФ). После принятия решения по итогам проведенной налоговой проверки, согласно которым налогоплательщику в случае выявления нарушений доначисляются налоги, штрафы, пени, у налогоплательщика появляется недоимка, которую налоговый орган заинтересован взыскать. В этих целях, если у налогового органа появятся сомнения в том, что налогоплательщик не уплатит соответствующие суммы в бюджет, и взыскание недоимки может быть затруднено, налоговый орган может обеспечить взыскание доначисленных сумм путем:

- 1) наложения запрета отчуждать имущество, включая передачу в залог, не согласовав с налоговым органом;
- 2) если стоимости имущества будет недостаточно для погашения возникшей по итогам проверки недоимки, ограничить расходные операции по счетам на недостающую сумму.

Законодатель для того, чтобы дать возможность налоговому органу взыскать доначисленные проверкой суммы налога, предоставляет ему право ограничить расходные операции по счету по аналогии со ст. 76 НК РФ, который применяется в целях обеспечения исполнения, принимаемого налоговым органом решения о взыскании недоимки в случае неуплаты налога по требованию. При этом пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ, ссылаясь на ст. 76 НК РФ, не конкретизирует отдельные пункты, подпункты указанной статьи, то есть в полном объеме отождествляет указанные положения.

Решение о принятии обеспечительных мер «должно отвечать установленным налоговым законодательством принципам обоснованности, мотивированности и законности» [20].

«Целью принятия обеспечительных мер является сохранение существующего имущественного состояния проверенного лица для реализации возможности удовлетворения бюджетных интересов за счет его активов, на которые эти меры накладываются» [19]. Таким образом, обеспечительные меры выступают как гарант защиты интересов государства в пополнении бюджета. «Само понятие «способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов можно охарактеризовать как правовые средства, целевой направленностью которых является поступление налогов в бюджет» [11].

Приостановление операций по счетам в банке (ст. 76 НК РФ). Данная мера используется в качестве:

- средства для стимулирования налогоплательщика по уплате налога;
- наказания за несвоевременное представление декларации (пп. 1 п. 3), расчета НДФЛ и страховых взносов.

Решение принимается в следующей последовательности:

- вручается налогоплательщику решение о привлечении к ответственности;
- если недоимка по решению после вступления его в силу не будет погашена, направляется требование об уплате;
- до истечения двух месяцев после истечения срока исполнения требования выносится решение о взыскании налога (п. 3 ст. 46 НК РФ);
- приостанавливаются операции по счетам (но не ранее решения о взыскании налог в соответствии с предыдущим пунктом).

Из приведенных положений п. 10 ст. 101, ст. 46, ст. 76 НК РФ наблюдается правовая коллизия: пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ, ссылающийся на ст. 76 НК РФ, противоречит положениям ст. 76 НК РФ, п. 3 ст. 46 НК РФ.

Рассматривая вопросы приостановления операций по счетам, авторы обращают внимание на особенности блокировки расчетного счета [12]. Данная мера рассматривается как налоговая угроза, способная разрушить налаженный бизнес [8]. «Основной недостаток данного института заключается именно в его недостаточной определенности, что приводит к различному толкованию положений ст. 76 НК РФ налоговыми органами и судами» [14]. «Обеспечение исполнения налоговой обязанности существует в той мере и до того момента, пока существует основное обязательство» [13]. «Решение о принятии обеспечительных мер по взысканию недоимки, возникшей по итогам проверки, не может быть принято ранее даты вступления в силу решения о привлечении к ответственности за совершение нарушений законодательства о налогах и сборах» [9].

Из арбитражной практики

Что доначисленные проверкой суммы могут быть не перечислены, и для этого необходимо принять обеспечительные меры, доказать обязан налоговый орган.

1. Практика разрешения налоговых споров, касающихся принятия обеспечительных мер, без принятия которых исполнение решения налогового органа может быть не исполнено или затруднено, исходит из того, что необходимость принятия таких мер налоговый орган обязан доказать (Постановление АС Уральского округа от 29 апреля 2015 г. № Ф09-1425/15, Постановление ФАС Московского округа от 12 ноября 2012 г. № А40-16468/12-91-77). Суды часто делают вывод о том, что налоговые органы принимают обеспечительные меры, не подтверждая необходимость их принятия в установленном порядке (Постановления ФАС Уральского округа от 22 января 2013 г. № Ф09-12984/12, Московского округа от 12 ноября 2012 г. № А40-16468/12-91-77, от 19 апреля 2012 г. № А40-76471/11-91-326).

При обосновании принятия обеспечительных мер суды посчитали достаточным такой довод налогового органа, как в ходе проведения выездной налоговой проверки: «организация избавлялась от своих основных средств путем передачи их физическим лицам, являющимся ее учредителями» [15].

Суды не признают обоснованными такие доводы налогового органа, как:

- реорганизация предприятия;
- значительные, по мнению налоговиков, доначисления по итогам ВПП;
- наличие у организации (ИП) текущей недоимки по налогам или недоимки, образовавшейся по результатам проверки;
- несогласие организации с результатами ВПП;

– превышение суммы доначислений по результатам ВМП над стоимостью имеющихся у организации активов.

В то же время суд подтвердил правомерность принятия налоговым органом обеспечительных мер, так как налогоплательщик реализовал имущество в период проведения налоговой проверки (Постановление ФАС Уральского округа от 22 мая 2012 г. № Ф09-3799/12).

2. Проведенной проверкой установлен факт нарушения налогового законодательства АО «Кулебакский хлебозавод» в связи с делением бизнеса и принятием к вычету НДС, сумма налогов с санкциями составила 12 млн руб. На сумму задолженности налоговым органом приняты обеспечительные меры, которые общество обжаловало.

Суды всех инстанций обществу в удовлетворении иска отказали. Суд федерального округа в качестве оснований для принятия обеспечительных мер согласился с такими доводами налогового органа, как значительный размер доначисленных проверкой сумм налогов, штрафа и пени, увеличение кредиторской задолженности, уменьшение стоимости основных средств.

По мнению экспертов «Адвокатской газеты», отсутствие четкого перечня оснований, при наличии которых налоговый орган может принимать обеспечительные меры, порождает противоречивую судебную практику. Норма НК РФ, в силу которой налоговый орган может обеспечить исполнение решения, которое еще не вступило в силу, некорректна, неконкретна, является произвольной: налоговый орган может принять обеспечительные меры по своему усмотрению, если, по их мнению, есть существенные основания полагать, что непринятие таких мер затруднит исполнение решения по проверке.

Таким образом, постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа по АО «Кулебакский хлебозавод» является прямым свидетельством существования системной проблемы оценочного характера, вызванной отсутствием конкретного перечня оснований для принятия обеспечительных мер) [16].

3. Дебиторская задолженность не может быть учтена налоговым органом в качестве имущества при принятии обеспечительных мер (Постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 20 января 2014 г. по делу № А41-38655/13).

Соблюдение очередности и порядка принятия обеспечительных мер.

1. Налоговый орган, принимая обеспечительные меры, в решениях не указывает, на какое имущество был наложен запрет на отчуждение и на какую сумму, не устанавливает наличие имущества, балансовая стоимость которого могла бы погасить доначисленную сумму. В таких случаях приостановление операций по счетам незаконно (Постановления ФАС Московского округа от 9 декабря 2011 г. № А40-133032/10-114-785, ФАС Дальневосточного округа от 11 июля 2011 г. № А51-17457/2010).

2. Невручение налогоплательщику решения о принятии обеспечительных мер является нарушением положений п. 13 ст. 101 НК РФ (Постановления ФАС Московского округа от 20 мая 2011 г. № А40-85562/10-20-435).

3. Налоговый орган одновременно принял два решения: одним из них наложил запрет на отчуждение имущества, вторым – приостановил операции по счетам. Нарушение очередности принятия обеспечительных мер является основой отмены решения (Постановления ФАС Центрального округа от 22 февраля 2011 г. № А64-4040/2010, ФАС Поволжского округа от 25 октября 2011 г. № А12-23927/2010).

4. В деле, рассмотренном Арбитражным судом Центрального округа (Постановление от 29 августа 2017 г. № А68-6675/2016), ООО «Автоцентр ЧАЗ-Тула» по доначисленным проверкой суммам наложен запрет на отчуждение имущества (10,8 млн руб.), приостановлены операции по счетам (140,7 млн руб.).

Арбитражный суд Тульской области запрет на отчуждение имущества на 10,8 млн руб. оставил в силе, приостановление операций по счетам признал недействительным, данное решение апелляцией оставлено без изменения.

Суды первой и апелляционной инстанций в качестве доказательств правомерности наложения запрета на имущество приняли доводы налогового органа: денег на счету – 89 270 руб., недоимка по НДС – 1 824 022 руб., стоимость имущества – 10,8 млн руб., что составляет лишь 7,16 % от доначисленных проверкой сумм.

Отменяя решение, суды отметили, что не наложен запрет на отчуждение дебиторской задолженности в сумме 683,0 млн руб., которой бы хватило на исполнение решения по проверке в полном объеме.

Суд кассационной инстанции отменил решения нижестоящих судов, ссылаясь на ошибочное толкование ими норм материального права.

Возможность принятия обеспечительных мер до вступления в силу решения по результатам налоговой проверки. Суды не едины во мнении, что «обязательным условием для последующего приостановления операций по счетам в банке является направление требования об уплате налога» [10].

Первая позиция основана на следующем. Приостановление операций по счетам в банке (п. 10 ст. 101 НК РФ) должно осуществляться во взаимосвязи с положениями ст. 76 НК РФ. Доводы в пользу этой позиции: «принятие решения в силу положений ст. 76 НК РФ возможно лишь при неисполнении налогоплательщиком обоснованно выставленного требования об уплате налога, пени и штрафа» [6].

Предусмотренное пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ приостановление операций по счетам со ссылкой на ст. 76 НК РФ без обеспечения нормативной увязки положений ст. 76 и п. 10 ст. 101 НК РФ породило противоречивую практику.

Так, суд не поддержал доводы налогового органа о том, что «п. 2 ст. 76 НК РФ не подлежит применению в случае приостановления операций по счетам в банке в порядке п. 10 ст. 101 НК РФ, и что принятие обеспечительных мер должно следовать сразу за вынесением решения о привлечении лица к налоговой ответственности» [7].

По мнению суда, в отличие от п. 10 ст. 101 НК РФ, ст. 76 НК РФ принимается после вступления в силу решения налогового органа по проверке, выставления требования и принятия решения в порядке ст. 46 НК РФ (Постановление ФАС Центрального округа от 11 марта 2011 г. № А54-3298/2010С5).

Доказательств совершения обществом умышленных действий по сокрытию имущества в материалы дела не представлено, в связи с чем вышестоящий налоговый орган отменил решение налогового органа о приостановлении операций по счетам [17 с. 2].

Согласно второй позиции обеспечительные меры по п. 10 ст. 101 НК РФ принимаются до вступления в силу решения налогового органа по результатам проверки.

«Обеспечительные меры направлены на оперативную защиту интересов бюджета в целях предотвращения ситуаций, когда вследствие истечения определенного времени может быть затруднено либо невозможно исполнение принятого решения налогового органа по причине отчуждения (вывода) налогоплательщиком своих активов» [5].

«Приостанавливая операции по счетам в качестве обеспечительной меры, налоговики не должны одновременно выставлять требование об уплате налогов (пени, штрафов) и выносить решение об их взыскании, так как решение по результатам проверки еще не вступило в силу» [4].

Вправе ли инспекция принять обеспечительные меры, если ранее суд приостановил действие решения, вынесенного по результатам проверки (п. 10 ст. 101 НК РФ, п. 3 ст. 199 Арбитражного процессуального кодекса (далее АПК) РФ)? П. 3 ст. 199 АПК РФ гласит: «По ходатайству заявителя арбитражный суд может приостановить действие оспариваемого акта, решения» [2]. Вправе ли в таком случае налоговый орган принять обеспечительные меры, ст. 101 НК РФ не раскрывает. Официальной позиции по данному вопросу нет, имеются две точки зрения.

1. Не вправе. В случае, если налогоплательщик, оспаривающий в суде решение налогового органа, заявил в суд о принятии обеспечительных мер в виде запрета на исполнение решения до вынесения судом решения по существу спора, налоговый орган имеет право заявить ходатайство об истребовании судом у заявителя встречного обеспечения (ст. 94 АПК РФ). «В то же время сам налоговый орган в период рассмотрения дела в суде не вправе применять обеспечительные меры, предусмотренные пунктом 10 статьи 101 НК РФ» [3].

2. Вправе. По мнению суда, инспекция может применить обеспечительные меры по п. 10 ст. 101 НК РФ, даже если до этого действие решения, вынесенного по результатам проверки, было приостановлено судом (Постановление ФАС Уральского округа от 25 февраля 2009 г. № Ф09-757/09-С3).

Как указал Верховный суд РФ, приостановление судом действия решения инспекции о привлечении налогоплательщика к ответственности не является основанием для прекращения действия принятых налоговым органом в соответствии с пп. 2 п. 10 ст. 101 НК РФ обеспечительных мер в виде приостановления операций по счетам в банке (Определение от 14 апреля 2015 г. № 305-КГ14-5758 по делу № А40-181764/13).

Заключение

Как показало исследование, принимая обеспечительные меры, налоговый орган его обязан обосновать, по каким причинам, если не принять обеспечительные меры, возможность взыскания доначисленных проверкой сумм налога может быть затруднена.

С принятием п. 10 ст. 101 НК РФ судебная практика столкнулась с очередным явлением оценочного характера. В случае недостаточности имущества, на которое возможно наложение запрета на имущество, НК РФ предоставляет право заблокировать счет в банке. Отождествление приостановления операций по счетам, в качестве обеспечительных мер (п. 10 ст. 101 НК РФ), с приостановлением операций по счетам, как одного из способов обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов (ст. 76 НК РФ), породило противоположную арбитражную практику, создало правовую коллизию: положения п. 10 ст. 101 НК РФ противоречат положениям ст. 46, 70, 76 НК РФ.

Фраза, содержащаяся в п. 10 ст. 101 НК РФ, «приостановление операций по счетам в банке в порядке, установленном ст. 76 Кодекса» противоречит всему механизму взыскания налогов, заложенному в ст. 46–47, 70, 76 НК РФ. На практике это ведет к тому, что в случае оспаривания решения налогового органа по итогам проверки, длящегося более года, приостановление операций по счетам, действующее с момента принятия и до отмены судом последней инстанции, разрешившим налоговый спор, из оборота налогоплательщика выводятся огромные финансовые ресурсы, так необходимые предприятию особенно в нынешних условиях, ухудшают их финансовое состояние.

По нашему мнению, данный вопрос является актуальным для всех налогоплательщиков. Необходимо его на законодательном уровне отрегулировать: нельзя лишать налогоплательщика права распоряжаться своими средствами по решению налогового органа, не вступившему в силу.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 23.11.2020) // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_353812/ (дата обращения: 26.12.2020).
2. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации от 24.07.2002 № 95-ФЗ (ред. от 08.12.2020) // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37800/ (дата обращения: 26.12.2020).
3. Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_151174/ (дата обращения: 26.12.2020).
4. Постановление Президиума ВАС РФ от 24.04.2012 № 16551/11 по делу № А41-36076/10 // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ARB&n=281582#07205772059860538> (дата обращения: 26.12.2020).
5. Постановление Президиума ВАС РФ от 25.12.2012 № 10765/12 по делу № А64-6176/2011 // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ARB&n=326322#05388379498975298> (дата обращения: 26.12.2020).
6. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 27.11.2008 № А05-4463/2008 // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ASZ&n=94522#017828863674160256> (дата обращения: 26.12.2020).
7. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 26.05.2011 № А53-22042/2010 // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ASK&n=72667#06658721209202529> (дата обращения: 26.12.2020).
8. Зарипов, В. М. Налоговые угрозы стабильности бизнеса и меры по их устранению // Известия Российского экономического университета им. Г. В. Плеханова. – 2011. – № 1 (11). – С. 208-213.
9. Зотиков, Н. З. Направления совершенствования налогового администрирования // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2017. – № 5. – С. 33-42.
10. Львов, Я. А. Применение налоговыми органами обеспечительных мер во внесудебном порядке // Налоговые споры: теория и практика. – 2009. – № 4 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.audit-it.ru/articles/account/court/a53/188579.html> (дата обращения: 26.12.2020).
11. Орлова, Н. Ю. Новые подходы к контролю за исполнением обязанности по уплате налогов и сборов // Вестник университета имени О. Е. Кутафина (МГЮА). – 2019. – № 7 (59). – С. 98-103.
12. Пантюшов, О.В. Приостановление операций по расчетному счету налогоплательщика // Вестник арбитражной практики. – 2015. – № 4 (59). – С. 9-17.

13. Серебрякова, В. С. Проблемы правового регулирования приостановления операций по счетам налогоплательщиков в банках // Современная юриспруденция: актуальные вопросы, достижения и инновации: сборник статей XIX Международной научно-практической конференции, г. Пенза, 25 апреля 2019 г. / отв. ред.: Г. Ю. Гуляев. – Пенза: Наука и Просвещение, 2019. – С. 96-98.
14. Сокол, Р. В. Приостановление операций по счетам в банках как способ обеспечения исполнения налоговой обязанности // Отечественная юриспруденция. – 2016. – № 36 (8). – С. 82-86.
15. Смородина, А. Е. Обеспечительные меры: как налоговики подстраховываются от неуплаты доначисленных сумм // Главная книга: журнал готовых решений для бухгалтера. – 2013. – № 12 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://glavkniga.ru/elver/2013/12/1087obespechitelnie_meri_naloviki_podstrakhovivautsja_neuplati_donachis (дата обращения: 26.12.2020).
16. Кузнецова, Т. ВС проверит законность обеспечительных мер ФНС, обоснованных привлечением компании к ответственности // Адвокатская газета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.advgazeta.ru/novosti/vs-proverit-zakonnost-obespechitelnykh-mer-fns-obosnovannykh-privlecheniem-kompanii-k-otvetstvennost/> (дата обращения: 26.12.2020).
17. Макаров, Д. Обеспечительные меры: правомерность применения // Предпринимательство и право: информационно-аналитический портал [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=951> (дата обращения: 26.12.2020).
18. Налоговая аналитика // ФНС России: официальный сайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения: 26.12.2020).
19. Хочуев, В. В. Применение обеспечительных мер в налоговой сфере // ФНС России: официальный сайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn07/news/tax_doc_news/4319751/ (дата обращения: 26.12.2020).
20. Шестакова, Е. Обеспечительные меры по результатам налоговой проверки // Налоги и право: повышение юридических знаний [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://laweducation.com/blog/2013/12/16/obespechitelnye-mery-po-rezultatam-nalogovoj-proverki/> (дата обращения: 26.12.2020).

References

1. Tax Code of the Russian Federation (part one), dated on July 31, 1998 No. 146-FZ (as amended, dated on November 23, 2020), *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_353812/ (accessed 26.12.2020). (In Russian).
2. The Arbitration Procedure Code of the Russian Federation, dated on July 24, 2002 No. 95-FZ (as amended, dated on December 8, 2020), *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37800/ (accessed 26.12.2020). (In Russian).
3. Resolution of the Plenum of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation, dated on July 30, 2013 No. 57 "On Some Issues Arising from the Application by Arbitration Courts of Part One of the Tax Code of the Russian Federation", *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_151174/ (accessed 26.12.2020). (In Russian).
4. Resolution of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation, dated on April 24, 2012 No. 16551/11 on case No. A41-36076/10, *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ARB&n=281582#07205772059860538> (accessed 26.12.2020). (In Russian).
5. Resolution of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation, dated on December 25, 2012 No. 10765/12 on case No. A64-6176 / 2011, *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ARB&n=326322#05388379498975298> (accessed 26.12.2020). (In Russian).
6. Resolution of the Federal Antimonopoly Service of the North-West District, dated on November 27, 2008 No. A05-4463/2008, *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ASZ&n=94522#017828863674160256> (accessed 26.12.2020). (In Russian).
7. Resolution of the Federal Antimonopoly Service of the North Caucasian District, dated on May 26, 2011 No. A53-22042/2010, *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ASK&n=72667#06658721209202529> (accessed 26.12.2020). (In Russian).
8. Zaripov V. M. Tax threats to business stability and measures to eliminate them, *Proceedings of the Plekhanov Russian University of Economics*, 2011, no. 1 (11), pp. 208-213. (In Russian).
9. Zotikov N. Z. Directions for improving tax administration, *Bulletin for Professional Accountants*, 2017, no. 5, pp. 33-42. (In Russian).

10. L'vov Ya. A. Extrajudicial application of interim measures by tax authorities, *Nalogovye spory: teoriya i praktika*, 2009, no. 4. Available at: <https://www.audit-it.ru/articles/account/court/a53/188579.html> (accessed 26.12.2020). (In Russian).
11. Orlova N. Yu. New approaches to control over the fulfillment of the obligation to pay taxes and fees, *Courier of Kutafin Moscow State Law University (MSAL)*, 2019, no. 7 (59), pp. 98-103. (In Russian).
12. Pantyushov O. V. Suspension of operations on the taxpayer's current account, *Vestnik Arbitrazhnoy Praktiki*, 2015, no. 4 (59), pp. 9-17. (In Russian).
13. Serebryakova V. S. Problems of legal regulation of suspension of transactions on taxpayers' accounts with banks, *Modern Jurisprudence: Current Issues, Achievements and Innovations: Collection of Articles of the XIX International Scientific and Practical Conference, Penza, April 25, 2019*, responsible editor G. Yu. Gulyaev, Penza, Nauka i Prosveshchenie 2019, pp. 96-98. (In Russian).
14. Sokol R. V. Suspension of operations on bank accounts as a way to ensure the fulfillment of tax obligations, *Domestic jurisprudence*, 2016, no. 36 (8), pp. 82-86. (In Russian).
15. Smorodina A. E. Interim measures: how tax authorities are insured against non-payment of additionally charged amounts, *Glavnaya kniga: zhurnal gotovykh reshenii dlya bukhgaltera*, 2013, no. 12. Available at: https://glavkniga.ru/el-ver/2013/12/1087obespechitelnie_meri_nalogoviki_podstrakhovivautsja_neuplati_donachis (accessed 26.12.2020). (In Russian).
16. Kuznetsova T. VS will check the legality of the interim measures of the Federal Tax Service, justified by bringing the company to responsibility, *Advokatskaya gazeta*. Available at: <https://www.advgazeta.ru/novosti/vs-proverit-zakonnost-obespechitelnykh-mer-fns-obosnovannykh-privlecheniem-kompanii-k-otvetstvennost/> (accessed 26.12.2020). (In Russian).
17. Makarov D. Interim measures: legality of application, *Predprinimatel'stvo i pravo: informatsionno-analiticheskii portal*. Available at: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=951> (accessed 26.12.2020). (In Russian).
18. Tax analytics, *Federal Tax Service of Russia: official website*. Available at: <https://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (accessed 26.12.2020). (In Russian).
19. Khochuev V. V. Application of interim measures in the tax sphere, *Federal Tax Service of Russia: official website*. Available at: https://www.nalog.ru/rn07/news/tax_doc_news/4319751/ (accessed 26.12.2020). (In Russian).
20. Shestakova E. Interim measures based on the results of a tax audit, *Nalogi i pravo: povyshenie yuridicheskikh znanii*. Available at: <https://lawedication.com/blog/2013/12/16/obespechitelnye-mery-po-rezultatam-nalogovoj-proverki/> (accessed 26.12.2020). (In Russian).