

Раздел III.

Налоговый контроль

В рубрике «Налоговый контроль» размещаются материалы, посвященные процессуально-правовым и иным аспектам эффективной защиты прав налогоплательщиков, налоговых агентов и иных обязаных лиц, как в административном (внесудебном), так и в судебном порядке. В частности, рассматриваются практические вопросы применения способов, методов и приемов защиты, особенности выстраивания тактики, позиции и доказательной базы по налоговым спорам.

Куприева Анастасия Васильевна

юрист, аспирант отдела финансового, бюджетного и налогового законодательства Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации

Kuprieva Anastasia V., lawyer, graduate student of financial department, budget and tax legislation of the Institute of Legislation and Comparative Law under the Government of the Russian Federation.

Злоупотребление правом при проведении налоговых проверок

Аннотация: В статье анализируются налогово-правовые конфликты между контролирующими органами и налогоплательщиками, а также изучены случаи злоупотребления налоговыми органами своими правами ввиду формального подхода при проведении налоговых проверок. В работе освещены причины злоупотребления правом контролирующими органами.

Ключевые слова: налоговый конфликт, необоснованная налоговая выгода, злоупотребление налоговыми органами своими полномочиями, налоговые проверки, игнорирование прав налогоплательщика..

Annotation: The article analyzes tax legislation conflict between tax authorities and taxpayers, also the cases of abuse by the tax authorities of their power during the examination of tax audits. The reasons for the abuse of the right supervisory authority were highlighted in the article.

Keywords: tax conflict, unfounded tax benefit, abuse of the tax authorities by the their authority, examination of tax audits, ignoring the right of taxpayer.

При реализации фискальной политики государства нередко возникают налогово-правовые конфликты, обусловленные не только различными целями государства и налогоплательщиков, но и злоупотреблением правом.

Среди причин таких конфликтов в литературе называют объективные противоречия между финансовыми интересами государства, с одной стороны, и плательщиков налогов и сборов.¹

1 См.: Кучеров И. И. Налоговое право России: Курс лекций. // М.: Центр «ЮрИнфоП», 2003. С. 388.; Поветкина Н. А. К вопросу о признаках доходов бюджета //Российская юстиция. 2015. № 6 С. 19-22; Кучеров И. И. Государственная налоговая политика: цели и методы осуществления //Финансовое право. 2005. № 4. С. 4-9; Веремеева О. В. Правовое регулирование двойного налогообложения: проблемы и подходы к их решению //Государственный аудит. Право. Экономика. 2014. № 4. С. 90-98;

Различные методические рекомендации органов контроля, а также письма Федеральной налоговой службы (и не только) содержат подробные описания злоупотребления правом налогоплательщиками, которые активно используют налоговые органы по делам о необоснованной налоговой выгоде. Для налогоплательщиков же такие рекомендации не написаны, хотя злоупотребления со стороны налоговых органов явление довольно частое.

Несмотря на прямую обязанность платить законно установленные налоги и сборы, имеется объективная необходимость осуществления налогового контроля с целью реализации фискальной функции государства. В этой связи законодатель и наделил Федеральную налоговую службу необходимыми полномочиями, инструментами, а сама налоговая служба разработала письма, рекомендации и иные документы, не являющиеся нормативными правовыми актами. Вопросы подзаконного регулирования, инструкции, письма традиционно занимают особое место в сфере налоговых отношений.² Деятельность налоговой службы по повышению собираемости налогов и сборов заметно улучшилась за последние 15 лет. При этом появились новые правовые пробелы, практические проблемы, требующие правового анализа.

При осуществлении налогового контроля обычным явлением является налогово-правовой конфликт, который обусловлен не только целями государства и налогоплательщика, но и процедурой осуществления налогового контроля. Как известно, налоговый контроль выражается в форме проведения камеральных и выездных проверок, а также в форме налогового мониторинга. В данной статье речь пойдет только о налоговых проверках.

Как отмечают некоторые авторы, налогово-правовые конфликты неизбежны при несовпадении публичных и частных интересов в налогообложении, при несоблюдении баланса публичных и частных интересов в проводимой государством налоговой политике.³

Бесспорно, фискальная функция государства имеет принципиальное значение, однако нельзя забывать о том, что Российская Федерация, прежде всего, правовое государство, в котором «признаются и защищаются равным образом частная, государственная, муниципальная и иные формы собственности», а право частной собственности охраняется законом.⁴

Несмотря на приоритет фискальной цели государства, цели налоговой политики должны достигаться на основе экономических и социальных интересов не только государства, но и налогоплательщика.

Стоит отметить, что доля вынесенных в пользу налоговых органов решений увеличилась с 22 до 70 процентов.⁵ Федеральная налоговая служба ссылается на улучшение работы инспекций, о повышении квалификации сотрудников.

Тютина Ю. В. Правовые аспекты совершенствования налогообложения и налогового администрирования в условиях проводимой в Российской Федерации административной реформы //Юридический мир. 2008. № 7. С. 40-46; Тютина Ю. В. О месте налоговое ответственности в системе юридической ответственности //Законы России: опыт, анализ, практика. 2008. № 2 С. 66-69

2 См.: Судебная практика в современной правовой системе России: Монография // Т.Я. Хабриева, В.В. Лазарев, А.В. Габов и др. (под ред. Т.Я. Хабриевой, В.В. Лазарева) // «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ»//«НОРМА», «ИНФРА-М», 2017; Кудряшова Е.В. Соотношение понятий «способ взимания налога» и «техника обложения» на примере косвенных налогов //Налоги-журнал. 2006. № 2. С. 7-14

3 См.: Взаимосогласительные процедуры при разрешении налоговых споров в досудебном порядке: Монография (отв. ред. А.Ю. Ильин) // Проспект, 2017; 4

4 См.: п. 2 ст. 8, п. 1 ст. 35 Конституции Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 // Собрание законодательства РФ», 04.08.2014, N 31, ст. 4398

5 См.: Савсерис С.В. Агрессивные методы налогового контроля // «Имущественные отношения в Российской Федерации», 2018, N 3

Однако, как показывает практика, в спорах о необоснованной налоговой выгоде часто злоупотребляет не только налогоплательщик, но и налоговый орган. При этом необходимо понимать, что злоупотребление налогоплательщика приводит к непоступлению или несвоевременному поступлению налогов в бюджет, тогда как злоупотребление налоговых органов в рамках проведения налоговых проверок может привести налогоплательщика не только к налоговой, но и уголовной ответственности.

Таким образом, актуальным является вопрос о том, что является злоупотреблением правом налоговым органом, какие признаки имеет это явление и как проявляется. О злоупотреблении правом налоговыми органами, вероятно, можно говорить когда формально действия налогового органа могут не выходить за рамки закона, но по сути они могут оцениваться как неправовые по тем или иным причинам.⁶

Как уже было сказано ранее, основные формы контроля — это камеральные и выездные налоговые проверки.

По вопросу проведения налоговых проверок существует большое количество

В части камеральных налоговых проверок автором были замечены следующие злоупотребления правом налоговым органами.

При совокупном токовании норм Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), а именно п. 2 ст. 88 НК РФ, абз. 2 п. 1 ст. 100 НК РФ, п. 6 ст. 6.1 НК РФ,⁷ камеральная налоговая проверка проводится на основании поступившей декларации в течение 3 месяцев и, в случае выявления нарушений, в течение 10 рабочих дней составляет акт камеральной налоговой проверки. Таким образом, налогоплательщик, подавший налоговую декларацию, по истечении 3,5 месяцев (+срок на получение акта камеральной налоговой проверки) спокоен и полагает, что проблем возникнуть не может. А в случаях, когда налогоплательщик — организация, в которой есть юрист или бухгалтер, который может пояснить руководителю, что в согласно п. 3 ст. 88 НК РФ при выявлении ошибки или противоречия, было бы направлено требование предоставить пояснения.

Однако на практике все не так очевидно. Как установлено судебной практикой, срок проведения камеральной налоговой проверки не пресекательный, а нарушение срока отведенного для вынесения акта камеральной налоговой проверки (10 рабочих дней) не является существенным нарушением прав налогоплательщика и основанием для отмены решения налогового органа.

По этому поводу есть Письмо Минфина России от 22.12.2017 N 03-02-07/1/85955 (далее — Письмо), в котором указано, что НК РФ не определяет даты начала и окончания проведения камеральной налоговой проверки. Также Минфин указал, что «дата получения налоговым органом налоговой декларации и дата фактического начала камеральной налоговой проверки этой налоговой декларации могут не совпадать».⁸

Так, например, судебная практика знает случаи, когда камеральная налоговая проверка, согласно датам, указанным в акте, началась и закончилась в соответствии с п. 2 ст. 88 НК РФ,⁹ а вот срок на составление акта и вынесения решения не входит

⁶ См.: Щекин Д.М. «О злоупотреблении правом налоговыми органами» // Законы России: опыт, анализ, практика, 2008, N 3; Кучеров И.И., Поветкина Н.А., Абрамова Н.Е. и др. Контроль в финансово-бюджетной сфере: научно-практическое пособие (отв. ред. Кучеров И.И., Поветкина Н.А.). — М.: ИЗИСП, КОНТРАКТ. 2016;

⁷ См.: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ // «Российская газета», N 148-149, 06.08.1998

⁸ См.: Письмо Минфина России от 22.12.2017 N 03-02-07/1/85955. Вопрос: О дате начала проведения камеральной налоговой проверки // «Официальные документы» (приложение к «Учет. Налоги. Право»), 2018, N 6

⁹ См.: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ // «Российская газета», N 148-149, 06.08.1998

в процессуальные сроки проведения камеральной налоговой проверки, «таким образом, инспекцией соблюдены сроки проведения камеральной налоговой проверки».¹⁰

Есть более интересная судебная практика, например, постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 18.10.2017 N 10АП-13250/2017 по делу N A41-27075/17¹¹ (далее — Постановление). Как следует из указанного Постановления, акт камеральной налоговой проверки от 21.10.2015 г. Был направлен в адрес налогоплательщика 30.05.2016 (т. е. спустя 9-10 месяцев после подачи декларации). При этом акт камеральной налоговой проверки содержал ссылку на Определение Верховного Суда Российской Федерации от 24.02.2016 г. N 305-КГ15-19977, т. е. тогда, когда акт выездной налоговой проверки уже был вынесен и ссылка на данное определение не могла содержаться в акте камеральной налоговой проверки. Налогоплательщик указал, что налоговый орган провел «повторную камеральную налоговую проверку». Суд отклонил данный довод как «необоснованный и документально не подтвержденный».

При этом, автор отмечает, что нарушение срока составления акта камеральной налоговой проверки не имеет санкции для налогового органа.

При проведении выездных налоговых проверок ситуация у налогового органа имеется гораздо больше возможностей предоставленных законодательством и злоупотребление встречается чаще. При этом злоупотребления правом при проведении выездных налоговых проверок имеет более скрытую форму, поскольку установить такое злоупотребление сложно ввиду отсутствия полномочий у налогоплательщика (налогоплательщик не может проверить правильность проведения мероприятий налогового контроля), а практика по этому вопросу отсутствует. Поясню, какие именно злоупотребления имеет в виду автор.

В соответствии с пп. 11 п. 3 ст. 100 НК РФ¹² в акте налоговой проверки обязательно указываются сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении налоговой проверки.

Однако согласно п. 3.1 ст. 100 НК РФ,¹³ к акту налоговой проверки прилагаются документы, подтверждающие факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки.

Если взять для примера такое мероприятие налогового контроля как допрос, то на практике налоговый орган прилагает к Акту выездной налоговой проверки только допросы, «подтверждающие факты нарушений законодательства о налогах и сборах», в соответствии с п. 3.1 ст. 100 НК РФ.

Установить истину добросовестному налогоплательщику крайне сложно, поскольку проверяются 3 года, предшествующие году, когда было вынесено решение о проведении выездной налоговой проверки. Следовательно, для подтверждения сокрытия фактов, подтверждающих добросовестность налогоплательщика, необходимо найти своего контрагента, лиц, работавших у контрагента, что очень затруднительно по пропасти 3-4 лет.

В части проведения допросов налоговые органы допускают и иные злоупотребления. Так, например, допрашивают лиц, которые в силу своих трудовых обязанностей просто не могут знать о взаимоотношениях с налогоплательщиком. Даже если налогоплательщик получит информацию от своего контрагента, что его сотрудники

10 См.: Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.05.2018 по делу N A75-10703/2017

11 См.: Постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 18.10.2017 N 10АП-13250/2017 по делу N A41-27075/17 // Консультант Плюс

12 См.: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ // «Российская газета», N 148-149, 06.08.1998

13 См.: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ // «Российская газета», N 148-149, 06.08.1998

подтвердили те или иные взаимоотношения с налогоплательщиком, и возможно кто-то не подтвердил исключительно в силу трудовых функций, получить остальные протоколы допроса у налогового органа не удастся.

Таким образом, налоговый орган в общих чертах указывает мероприятия налогового контроля, а в самом акте выездной налоговой проверки указывает только те обстоятельства, которые подтверждают вину налогоплательщика и отсутствие «реальности» в документах, и, соответственно, о незаконности получения вычетов по НДС и признания расходов в целях исчисления налога на прибыль организаций.

Также налоговые органы очень часто излагают в решении выездной налоговой проверки обстоятельства, имеющие негативную окраску, но при этом не относящиеся ко времени взаимодействия. Например, указывают, что контрагент не расположен по юридическому адресу, указанные налогоплательщиком номера телефонов не активны (на момент проведения выездной налоговой проверки, но не в момент взаимодействия). В целом, читая такое решение налоговой проверки по отношению к налогоплательщику складывается негативное отношение у суда, несмотря на его объективность.

При этом, указывая на негативные стороны контрагента, налоговый орган иногда не проводит проверку тех обстоятельств, которые имеют непосредственное отношение к спору. Такими мероприятиями зачастую являются инвентаризация, выемка, поскольку они требуют выезд на территорию налогоплательщика.

При этом необходимо учитывать отсутствие у налогоплательщика полномочий для осуществления действий аналогичных мероприятиям налогового контроля. Налогоплательщик не может запросить документы у своего контрагента «для налоговой инспекции», не вправе проводить допросы и иные мероприятия налогового контроля.

Таким образом, перед нами правовая причина, пробел законодательства, позволяющий налоговому органу не отражать все мероприятия налогового контроля, которые были проведены и которые подтверждают добросовестность налогоплательщика.

Другой причиной, не правовой, являются злоупотребления налогового органа с целью соблюдения ведомственных плановых позиций по собираемости налогов.

В современных публикациях отмечается, что приветствуется и допускается в отдельных случаях доначислять суммы к уплате в бюджет ради ведомственных плановых позиций по сбору обязательных платежей». ¹⁴

Однако действия налоговых органов не должны противоречить основным начальникам законодательства о налогах и сборах, закрепленных в ст. 3 НК РФ. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. Налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критерии. Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

Злоупотребление правом налоговыми органами при осуществлении налогового контроля не исследовано и, зачастую, игнорируется. Указанные выше примеры знают только юристы-практики, которые специализируются на налоговых спорах. Судебная практика, отражающая данную проблему встречается редко, если вообще

¹⁴ См.: Титов А.С. Налоговый риск налогоплательщика по НДС и налогу на имущество: проблемы правоприменения // «Финансовое право», 2017, № 11; Кудряшова Е.В. Принцип плановости финансовой деятельности государства (правовые аспекты): монография. М.: Финансовый университет.2011 (<http://ek-advocate.com/2016/10/23/principle/> Доступ 27.09.2018); Поветкина Н.А. О формировании концептуальных основ риск-ориентированного подхода в финансово-бюджетном контроле //Финансовое право. 2015. № 12 С. 15-17

встречается.¹⁵ Это объясняется формальным соблюдением закона, ведь на основании каких норм суды могут создать прецедент, если все в рамках закона, да и ответственность за «упущение» фактов, полученных при проведении налоговых проверок, не установлена.

Бесспорно, контролирующие органы действуют на основании разрешительного принципа правового регулирования в связи с чем должны реализовывать свои права при проведении проверок исключительно в тех целях, в которых они ему предоставлены законом. Появление иных целей при реализации прав налогового органа должно означать нарушение пределов реализации прав налоговых органов. В этом случае будет иметь место злоупотребление правом со стороны налогового органа.

Такого же мнения придерживается Конституционный Суд России. Так, в Постановлении от 16 июля 2004 г. N 14-П указано, что «если при осуществлении налогового контроля налоговые органы руководствуются целями и мотивами, противоречащими действующему правопорядку, налоговый контроль в таких случаях может превратиться из необходимого инструмента налоговой политики в инструмент подавления экономической самостоятельности и инициативы, чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и права собственности, что в силу ст. 34 (ч. 1), 35 (ч. ч. 1-3) и 55 (ч. 3) Конституции РФ недопустимо. Превышение налоговыми органами (их должностными лицами) своих полномочий либо использование их вопреки законной цели и охраняемым правам и интересам граждан, организаций, государства и общества несовместимо с принципами правового государства, в котором осуществление прав и свобод человека и гражданина не должно нарушать права и свободы других лиц (ст. 1, ч. 1, ст. 17, ч. 3, Конституции РФ).¹⁶

Такие злоупотребления приводят к возложению на налогоплательщика дополнительной налоговой нагрузки, не предусмотренной законодательством, что противоречит не только НК РФ, но и Конституции Российской Федерации.

Более того, налогоплательщики вынуждены содержать штат специалистов, которые смогут обеспечить защиту прав налогоплательщика или же привлекать стороннего юриста/адвоката уже непосредственно при проведении налоговой проверки. Даже в случае, если суд установит, что налогоплательщик не нарушил налоговое законодательство, денежные средства на свою правовую защиту никто не вернет.

Все указанное выше приводит к нарушению принципов деятельности налоговых органов, поскольку основной их задачей является контроль за соблюдением налогоплательщиками и налоговыми агентами законодательства о налогах и сборах. Налоговый контроль осуществляется для установления законности исчисления и уплаты налогов и сборов, а не для более полного пополнения бюджета вне рамок закона.¹⁷

Если обратить внимание, что налоговые проверки проводятся в основном для целей доказывания получения необоснованной налоговой выгоды налогоплательщиком, то стоит отметить, что в правовом регулировании данного вопроса существует большое количество оценочных понятий, такие как «проявление должной осмотрительности», «деловая цель» и иные.

15 Институты финансовой безопасности: монография /И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина, О.А. Акопян и др. Отв. Ред. Кученов И.И., Поветкина Н.А. Москва. 2017; Риски финансовой безопасности: правовой формат: монография /Отв. Ред. И.И. Кучеров, Н.А. Поветкина. М.: ИЗИСП. 2018.

16 См.: Постановление Конституционного Суда РФ от 16.07.2004 N 14-П // «Российская газета», N 158, 27.07.2004

17 См. также Кудряшова Е.В. Принцип плановости в управлении финансами: налоговые аспекты // Налоги и финансовое право. 2012. № 10. С. 211-214; Поветкина Н.А. Правовые средства обеспечения финансовой устойчивости Российской Федерации // Журнал российского права. 2014. С. 31-36; Веремеева О.В. К вопросу о разграничении полномочий в бюджетно-налоговой сфере // Экономика. Налоги. Право. 2011. № 6. С. 136-142

Таким образом, зависимость состояния законности от наличия оценочных понятий обратно пропорциональна — чем больше оценочных понятий, открывающих компетентным органам возможность действовать по усмотрению, тем ниже уровень законности и тем чаще грубо нарушаются права и законные интересы налогоплательщиков при осуществлении налогового правоприменения.

Как указал Титов А. С. «выездные налоговые проверки должны отвечать требованиям безусловного обеспечения законных интересов государства и прав налогоплательщиков, повышения их защищенности от неправомерных требований налоговых органов и создания для налогоплательщика максимально комфортных условий для исчисления и уплаты налогов».¹⁸

Таким образом, можно сделать вывод о злоупотреблении налоговыми органами правами при осуществлении налогового контроля, что приводит к нарушению прав налогоплательщиков и возложению налогоплательщика дополнительной налоговой нагрузки, не установленной законодательством о налогах и сборах. Несмотря на достаточное количество разъяснений Федеральной налоговой службы, налоговые проверки часто проводятся формально и преследуют цель установления налогового правонарушения в целом в соответствии с законодательством, однако действия налоговых органов противоречат основным началам законодательства о налогах и сборах. При этом установить такие злоупотребления сложно, поскольку налогоплательщик не имеет достаточными полномочиями.

Полагаем необходимым внесение изменений в законодательство о налогах и сборах, которое закрепило бы обязанность отражения в акте налоговой проверки не только фактов, доказывающих совершение налогового правонарушения, но и иных фактов, имеющих отношение к спорным сделкам. Такое изменение законодательства позволит объективно оценивать законность исчисления и уплату налогов и сборов.

Список литературы:

1. Веремеева О. В. Правовое регулирование двойного налогообложения: проблемы и подходы к их решению //Государственный аудит. Право. Экономика. 2014. № 4. С. 90-98;
2. Веремеева О. В. К вопросу о разграничении полномочий в бюджетно-налоговой сфере //Экономика. Налоги. Право. 2011. № 6. С. 136-142
3. Взаимосогласительные процедуры при разрешении налоговых споров в досудебном порядке: Монография (отв. ред. А. Ю. Ильин) // Проспект, 2017
4. Институты финансовой базопасности: монография/И И Кучеров, Н. А. Поветкина, О. А. Акопян и др. Отв. Ред. Кученов И. И., Поветкина Н. А. Москва. 2017;
5. Кудряшова Е. В. Принцип плановости в управлении финансами: налоговые аспекты//Налоги и финансовое право. 2012. № 10. С. 211-214
6. Кудряшова Е. В. Принцип плановости финансовой деятельности государства (правовые аспекты): монография. М.: Финансовый университет. 2011. (<http://ek-advocate.com/2016/10/23/principle/>Доступ 27.09.2018)
7. Кудряшова Е. В. Соотношение понятий «способ взимания налога» и «техника обложения» на примере косвенных налогов //Налоги-журнал. 2006. № 2. С. 7-14
8. Кучеров И. И. Государственная налоговая политика: цели и методы осуществления //Финансовое право. 2005. № 4. С. 4-9
9. Кучеров И. И. Налоговое право России: Курс лекций. // М.: Центр «ЮрИнфоП», 2003. С. 388.

18 См.: Титов А.С. Администрирование выездного контроля налогоплательщиков // «Финансовое право», 2016, N 9

10. Кучеров И. И., Поветкина Н. А., Абрамова Н. Е. и др. Контроль в финансово-бюджетной сфере: научно-практическое пособие (отв. ред. Кучеров И. И., Поветкина Н. А.). — М.: ИЗИСП, КОНТРАКТ. 2016.
11. Поветкина Н. А. К вопросу о признаках доходов бюджета //Российская юстиция. 2015. № 6 С. 19-22;
12. Поветкина Н. А. О формировании концептуальных основ риск-ориентированного подхода в финансово-бюджетном контроле //Финансовое право. 2015. № 12 С. 15-17
13. Поветкина Н. А. Правовой режим иммунитета бюджета: теоретико-правовой анализ //Журнал российского права. 2015. № 5. С. 101-110
14. Поветкина Н. А. Правовые средства обеспечения финансовой устойчивости Российской Федерации //Журнал российского права. 2014. С. 31-36
15. Риски финансовой безопасности: правовой формат: монография/Отв. Ред. И. И. Кучеров, Н. А. Поветкина. М.: ИЗИСП. 2018.
16. Савсерис С. В. Агрессивные методы налогового контроля // «Имущественные отношения в Российской Федерации», 2018, № 3
17. Судебная практика в современной правовой системе России: Монография // Т. Я. Хабриева, В. В. Лазарев, А. В. Габов и др. (под ред. Т. Я. Хабриевой, В. В. Лазарева) // «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ»//«НОРМА», «ИНФРА-М», 2017
18. Титов А. С. Администрирование выездного контроля налогоплательщиков // «Финансовое право», 2016, № 9
19. Титов А. С. Налоговый риск налогоплательщика по НДС и налогу на имущество: проблемы правоприменения // «Финансовое право», 2017, № 11
20. Тютина Ю. В. О месте налоговой ответственности в системе юридической ответственности //Законы России: опыт, анализ, практика. 2008. № 2 С. 66-69
21. Тютина Ю. В. Правовые аспекты совершенствования налогообложения и налогового администрирования в условиях проводимой в Российской Федерации административной реформы //Юридический мир. 2008. № 7. С. 40-46
22. Щекин Д. М. О злоупотреблении правом налоговыми органами //Законы России: опыт, анализ, практика, 2008, № 3