

## **ПРАВОВЫЕ ВЫВОДЫ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ОБОБЩЕНИЯ ПРАКТИКИ РАССМОТРЕНИЯ СПОРОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРИМЕНЕНИЕМ СТАТЬИ 101 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

*1. По общему правилу при отсутствии в акте налоговой проверки сведений о документально подтвержденных фактах нарушений налогового законодательства, выявленных в ходе проверки, решение налогового органа о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности признается недействительным.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением к инспекции о признании недействительным решения налогового органа.

Оставляя без изменения решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций об удовлетворении заявленных обществом требований, суд кассационной инстанции указал следующее.

Апелляционный суд установил, что оспариваемым решением налогового органа размер занижения налоговой базы увеличен по сравнению с актом налоговой проверки, отсутствуют письменные документы, фиксирующие основания доначисления указанных в решении налогового органа сумм. В связи с этим суд апелляционной инстанции сделал вывод о том, что данное решение вынесено с нарушением норм Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку в ходе процедуры привлечения к налоговой ответственности не составлялся акт на сумму, указанную в решении, отсутствуют доказательства, подтверждающие обоснованность данного действия налоговой инспекции.

Общество было лишено возможности представить свои возражения в отношении указанных действий, тем самым налоговая инспекция допустила существенное нарушение прав налогоплательщика, что согласно пунктам 1, 2, 4 и 6 статьи 101 Кодекса свидетельствует о несоблюдении налоговым органом порядка производства по делу о налоговом правонарушении и является самостоятельным основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом (пункт 14 статьи 101 Кодекса), (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 23.01.2009 по делу № А32-899/2008-13/17).

*2. В ходе дополнительных мероприятий налогового контроля могут быть установлены новые факты налоговых правонарушений, за которые налогоплательщик может быть привлечен к налоговой ответственности.*

Предприниматель обратился в суд с заявлением к инспекции о признании

недействительным решения налоговой инспекции и взыскании судебных расходов.

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции в части отказа в признании решения налоговой инспекции недействительным, суд кассационной инстанции исходил из следующего.

Налоговым кодексом Российской Федерации не установлено, что в ходе проведения дополнительных мероприятий налогового контроля, не могут быть установлены новые факты налоговых правонарушений, учитываемые при вынесении окончательного решения по результатам проверки.

Суд установил, что по итогам проведения дополнительных мероприятий налогового контроля налоговым органом составлена справка о проведении указанных мероприятий, при этом налогоплательщик не ссылается на то, что он был лишен возможности ознакомиться с содержащимися в ней сведениями. Извещение времени и месте рассмотрения материалов проверки с учетом данных, полученных в ходе проведения дополнительных мероприятий налогового контроля, вручено уполномоченному представителю предпринимателя под роспись, что заявителем не оспаривается (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 14.07.2009 по делу № А20-61/2009).

*3. Получение уведомления лицом, не являющимся сотрудником налогоплательщика (его законным или уполномоченным представителем), является ненадлежащим уведомлением налогоплательщика о времени и месте рассмотрения материалов проверки, что свидетельствует о нарушении пункта 14 статьи 101 Кодекса.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решений инспекции.

В кассационной инстанции общество указало, что извещение налоговой инспекции о месте и времени рассмотрения материалов камеральной проверки не получало, в связи с чем не имело возможности представить свои возражения.

Отменяя решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции исходил из следующего.

Пункт 14 статьи 101 Кодекса прямо устанавливает обязанность налогового органа известить налогоплательщика о рассмотрении материалов налоговой проверки. Суд первой и апелляционной инстанций сделал неоснованный на материалах дела вывод о том, что общество уведомлено о рассмотрении материалов проверки 24.11.2008 извещениями от 16.10.2008 № 1954 и 1955. Вывод суда первой и апелляционной

инстанций основан на представленном в материалы дела уведомлении о вручении почтового отправления, из которого видно, что оно направлено по юридическому адресу общества и получено Долгополовым.

Однако доказательства того, что Долгополов является штатным сотрудником общества или его уполномоченным представителем, в материалы дела не представлены. В материалах дела отсутствуют доказательства того, что Долгополов состоит в трудовых или гражданско-правовых отношениях с обществом, ему выдана доверенность на представление интересов общества, в том числе на получение почтовой корреспонденции или документов налоговой инспекции.

Поскольку решения инспекции приняты с нарушением требований порядка рассмотрения дел о налоговых правонарушениях, данные решения инспекции признаны судом недействительными.

*4. Отсутствие доказательств извещения налогоплательщика об изменении инспекцией даты рассмотрения материалов налоговой проверки свидетельствует о нарушении инспекцией порядка привлечения к налоговой ответственности.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения инспекции.

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции руководствовался следующим.

Суды обоснованно указали на нарушение налоговой инспекцией норм статьи 101 Кодекса, так как налогоплательщик не был уведомлен о рассмотрении материалов налоговой проверки.

Судами правомерно установлено, что налогоплательщик не был извещен о переносе рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки с 22.11.2007 на 04.12.2007, что в соответствии с нормами пунктов 2 и 14 статьи 101 Кодекса свидетельствует о существенном нарушении процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки и является безусловным основанием для отмены принятого налоговой инспекцией решения о привлечении лица к ответственности за совершение налогового правонарушения, (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 14.05.2009 по делу № А25-1159/2008-7).

*5. Извещение налогоплательщика о рассмотрении материалов налоговой проверки в день рассмотрения материалов может свидетельствовать о грубом нарушении инспекцией порядка привлечения к налоговой ответственности.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения инспекции. Решением суда от 24.12.2008 решение инспекции признано недействительным.

Оставляя без изменения решения суда первой инстанции, суд кассационной инстанции указал следующее.

Суд установил, что налоговая инспекция направила обществу уведомление о вызове налогоплательщика 15.07.2008 в 15 часов 00 минут для извещения о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки. 15 июля 2008 года налоговая инспекция приняла решение об отложении рассмотрения материалов налоговой проверки на 17.07.2008 на 16 часов 00 минут в связи с неявкой уполномоченного представителя общества. Решение об отложении поступило обществу 17.07.2008, что подтверждается штампом регистрации входящей корреспонденции и не оспаривается налоговым органом. В тот же день рассмотрены материалы налоговой проверки и принято решение по результатам их рассмотрения в отсутствие уполномоченного представителя общества.

При указанных обстоятельствах суд пришел к выводу о том, что общество, не извещенное заблаговременно о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, было лишено возможности в полной мере реализовать предусмотренные подпунктами 7 и 15 пункта 1 статьи 21 Кодекса права на участие в рассмотрении материалов налоговой проверки. Данное обстоятельство является самостоятельным основанием для признания решения налоговой инспекции недействительным (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 22.04.2009 по делу № А15-1839/2008).

*6. Решение налогового органа о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля является ненормативным актом, который может быть обжалован в арбитражном суде.*

Предприятие обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения инспекции о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции указал следующее.

Из анализа пунктов 5 и 6 статьи 100 и пункта 2 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля выносится при наличии обстоятельств, исключающих возможность вынесения законного решения о привлечении или об отказе в привлечении

налогоплательщика к налоговой ответственности на основании имеющихся материалов налоговой проверки.

Дополнительные мероприятия налогового контроля проводятся для уточнения фактов, обнаруженных в ходе выездной налоговой проверки, и не являются повторной налоговой проверкой.

В соответствии с подпунктом 3.4 инструкции от 10.04.2000 № 60 «О порядке составления акта выездной налоговой проверки и производства по делу о нарушениях законодательства о налогах и сборах» решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля должно содержать изложение обстоятельств, вызывающих необходимость их проведения, а также перечень конкретных дополнительных мероприятий. Этот порядок должностные лица инспекции обязаны соблюдать в соответствии со статьей 33 Налогового кодекса Российской Федерации.

Суды обоснованно указали, что в решении о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля не отражены конкретные мероприятия, необходимость проведения которых возникла у налоговой инспекции, (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 12.03.2008 по делу № А32-43201/2005-19/1310).

В соответствии с частью 1 статьи 4 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации заинтересованное лицо вправе обратиться в арбитражный суд за защитой своих нарушенных или оспариваемых прав и законных интересов в порядке, установленном Кодексом.

Поскольку решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля отвечает признакам ненормативного акта и может привести к нарушению прав налогоплательщика в силу положений части 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, статей 137 и 138 Налогового кодекса Российской Федерации оно может быть обжаловано в арбитражный суд.

*7. Нарушение инспекцией принципа непосредственности исследования доказательств лицом, принявшим решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности, влечет признание данного решения недействительным.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения инспекции.

Оставляя без изменения постановление суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции указал следующее.

Согласно статье 101 Кодекса акт налоговой проверки и другие материалы налоговой

проверки, в ходе которой были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные проверяемым лицом (его представителем) письменные возражения по акту должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку, и решение по ним должно быть принято в течение 10 дней со дня истечения срока, указанного в пункте 6 статьи 100 Кодекса.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа извещает о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки лицо, в отношении которого проводилась эта проверка.

Перед рассмотрением материалов налоговой проверки по существу руководитель (заместитель руководителя) налогового органа должен объявить, кто рассматривает дело, и материалы какой налоговой проверки подлежат рассмотрению (подпункт 3 статьи 101 Кодекса). При рассмотрении материалов налоговой проверки исследуются представленные доказательства (пункт 4 статьи 101 Кодекса). По результатам рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение (пункт 7 статьи 101 Кодекса).

Суд апелляционной инстанции установил, что подписавший решение заместитель начальника налоговой инспекции возражения налогоплательщика, в том числе с учетом проведенных дополнительных мероприятий налогового контроля, не рассматривал.

Поскольку при принятии оспариваемого решения налоговая инспекция нарушила принцип непосредственности исследования доказательств лицом, принявшим решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности, суд апелляционной инстанции признал данный нормативный акт не соответствующий требованиям Налогового кодекса Российской Федерации (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 25.12.2009 по делу № А32-20236/2008-46/286-46/401).

*8. Непредоставление налогоплательщику установленного пунктом 6 статьи 100 Кодекса срока для представления письменных возражений по результатам камеральной налоговой проверки в совокупности с ненаправлением налоговым органом налогоплательщику требования о представлении пояснений в порядке, установленном пунктом 2 статьи 88 Кодекса, является существенным нарушением условий рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением к инспекции о признании недействительным решения налогового органа.

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции руководствовался следующим.

В соответствии с пунктом 1 статьи 100 Кодекса в случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах в ходе проведения камеральной налоговой проверки должностными лицами налогового органа, проводящими указанную проверку, должен быть составлен акт налоговой проверки по установленной форме в течение 10 дней после окончания камеральной налоговой проверки.

Согласно пункту 6 статьи 100 Кодекса лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представитель), в случае несогласия с фактами, изложенными в акте налоговой проверки, а также с выводами и предложениями проверяющих в течение 15 дней со дня получения акта налоговой проверки вправе представить в соответствующий налоговый орган письменные возражения по указанному акту в целом или по его отдельным положениям. При этом налогоплательщик вправе приложить к письменным возражениям или в согласованный срок передать в налоговый орган документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений.

В силу пункта 2 статьи 101 Кодекса руководитель (заместитель руководителя) налогового органа извещает о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки лицо, в отношении которого она проводилась. Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, вправе участвовать в процессе рассмотрения материалов указанной проверки лично и (или) через своего представителя.

Пунктом 14 статьи 101 Кодекса предусмотрено, что несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных Кодексом, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Как установлено судами, в акте камеральной проверки указано, что рассмотрение материалов проверки должно было состояться 29.02.2008 в 11 часов. Апелляционный суд установил, что акт проверки направлен обществу 21.02.2008 и получен им 22.02.2008.

Таким образом, апелляционный суд пришел к выводу о том, что обществу не было предоставлено достаточно времени для подготовки возражений на акт налоговой проверки с учетом установленного для этого Кодексом 15-дневного срока. Кроме того, суд первой инстанции обоснованно учел, что налоговая инспекция не доказала факт направления обществу требования о предоставлении пояснений относительно правильности исчисления и полноты уплаты налогов.

При таких обстоятельствах инспекцией нарушены существенные условия рассмотрения материалов налоговой проверки, что повлекло нарушение прав

налогоплательщика и в силу пункта 14 статьи 101 Кодекса является основанием для признания решения налогового органа недействительным (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 23.01.2009 по делу №А32-4732/2008-13/76).

*9. Незвещение налогоплательщика о времени и месте рассмотрения материалов дополнительных мероприятий налогового контроля, проводившегося только в отношении одного вида налога, не является основанием признания недействительным решения налогового органа в отношении иных доначисленных налогов.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением к инспекции о признании недействительным решения инспекции.

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции указал следующее.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения постановлением суда апелляционной инстанции, решение инспекции признано недействительным в части доначисления НДС, соответствующих пеней и штрафов, а также в доначислении части НДС и налога на прибыль, в удовлетворении остальной части требований по НДС и налогу на прибыль отказано. Одним из нарушений, установленных судами, являлось незвещение инспекцией общества о времени и месте рассмотрения материалов дополнительных мероприятий налогового контроля по НДС, чем существенно нарушена процедура рассмотрения материалов проверки.

Из материалов дела следовало, что инспекция, проведя налоговую проверку общества, составила акт проверки, на который общество представило возражения. Рассмотрев возражения общества, инспекция приняла решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля по эпизодам начисления НДС. По результатам рассмотрения акта проверки и дополнительных мероприятий налогового контроля по НДС инспекция приняла решение. Суды при рассмотрении материалов дела установили, что инспекция, проводя мероприятия дополнительного налогового контроля, не извещала общество о времени и месте рассмотрения данных материалов, тем самым нарушила порядок привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности.

При этом, сделав обоснованные выводы о законности решения инспекции в части начисления налога на прибыль и НДС и соответствующих к ним пеней и штрафов, оставила в данной части решение инспекции в силе (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 18.05.2009 по делу №А53-12937/2008-С5-27).



*10. При проведении Управлением Федеральной налоговой службы повторной выездной налоговой проверки управление обязано обеспечить возможность лицу, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки и представлять свои объяснения (известить налогоплательщика о месте и времени рассмотрения материалов проверки). Несоблюдение данного условия является существенным нарушением пункта 14 статьи 101 Кодекса.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы.

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции руководствовался следующим.

Суды установили, что при первоначальном рассмотрении материалов проверки принято решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля. Материалы повторной выездной налоговой проверки с учетом проведенных дополнительных мероприятий рассмотрены в отсутствие общества, не извещенного о времени и месте их рассмотрения.

Таким образом, суды правильно применили пункт 14 статьи 101 Кодекса, которым предусмотрено, что несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных Кодексом, может являться основанием отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения (пункт 12 статьи 101.4 Кодекса).

Суды сделали вывод о принятии управлением решения о привлечении общества к ответственности без учета объяснений и возражений налогоплательщика по вменяемым правонарушениям. Указанные обстоятельства в силу пунктов 1, 2, 4, 6 статьи 101 Кодекса свидетельствуют о несоблюдении налоговым органом порядка производства по делу о налоговом правонарушении и существенном нарушении прав налогоплательщика (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от

28.07.2008 по делу № Ф08-4242/2008).

*11. В случае неизвещения индивидуального предпринимателя о времени и месте рассмотрения материалов выездной налоговой проверки решение налогового органа надлежит признать недействительным, несмотря на наличие вступившего в законную силу приговора о совершении этим предпринимателем преступления, ответственность за которое предусмотрена частью 2 статьи 198 Уголовного кодекса Российской Федерации.*

Предприниматель обратился в арбитражный суд с заявлением к инспекции о признании недействительным решения налоговой инспекции

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции исходил из следующего.

Удовлетворяя заявленные предпринимателем требования, суды указали, что решение налогового органа не соответствует требованиям статьи 101 Кодекса, поскольку налоговая инспекция не известила предпринимателя о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки после проведения дополнительных мероприятий налогового контроля.

Как указал суд апелляционной инстанции, предприниматель был лишен предусмотренных подпунктами 7 и 15 пункта 1 статьи 21 Кодекса прав представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, по акту проведенной налоговой проверки (с учетом дополнительно полученных данных) и на участие в процессе рассмотрения материалов проверки, что в силу пункта 14 статьи 101 Кодекса является безусловным основанием для признания недействительным оспариваемого решения налоговой инспекции.

Довод инспекции о том, что вывод суда апелляционной инстанции носит формальный характер, поскольку нарушение налоговой инспекцией статьи 101 Кодекса явилось единственным основанием для признания оспариваемого решения недействительным, не был принят судом, так как он противоречит нормам налогового законодательства, разъяснениям Высшего Арбитражного суда Российской Федерации и сложившейся судебной практике.

Материалы дела свидетельствуют, что приговором районного суда, оставленным без изменения кассационным определением краевого суда, предприниматель признан виновным в совершении преступления, ответственность за которое предусмотрена частью 2 статьи 198 Уголовного кодекса Российской Федерации. Суд апелляционной инстанции на основании анализа приговора районного суда и решения налоговой

инспекции установил, что предмет налоговой проверки аналогичен предмету исследования в уголовном деле и сделал вывод о том, что согласно части 4 статьи 69 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вступивший в силу приговор суда по уголовному делу обязателен для арбитражного суда, и налоговая инспекция правомерно доначислила предпринимателю к уплате налоги и пени за несвоевременную уплату. При этом суд апелляционной инстанции указал, что привлечение предпринимателя к налоговой ответственности исключает одновременное привлечение к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Суд апелляционной инстанции на основании исследования и оценки доказательств установил, что оспариваемое решение принято налоговой инспекцией с учетом новых доказательств, полученных при проведении дополнительных мероприятий налогового контроля, и установив, что инспекцией был нарушен пункт 2 статьи 101 Кодекса, признал оспариваемое решение налоговой инспекции в обжалуемой части недействительным (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 25.05.2009 по делу № А32-10712/2007-51/251).

*12. Отражение в карточке налогоплательщика задолженности и выставление требований об уплате налогов, пеней и штрафов до вступления в силу решения налогового органа на основании пункта 9 статьи 101, пункта 1 статьи 101.3 Налогового кодекса Российской Федерации не допускается.*

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании незаконным действий (бездействия) налоговой инспекции, выразившихся в выдаче справки об исполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налогов с указанием в ней начисленной задолженности по решению Федеральной налоговой службы Российской Федерации, действие которой приостановлено определением арбитражного суда, и обязанности налоговой инспекции выдать обществу справку об исполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налогов и сборов без включения в нее доначисленной задолженности по решению Федеральной налоговой службы Российской Федерации, действие которой приостановлено определением арбитражного суда, о запрете налоговой инспекции совершать любые действия, направленные на исполнение решения Федеральной налоговой службы Российской Федерации Российской Федерации, предъявлять поручения о списании денежных средств со счетов общества, а также исключении задолженности, доначисленной решением Федеральной налоговой службы Российской Федерации из карточки налогоплательщика - общества.

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции, суд кассационной инстанции исходил из следующего.

Признавая незаконными действия налоговой инспекции по отражению в карточке налогоплательщика задолженности и по выставлению требований об уплате налогов, пеней и штрафов, суд руководствовался тем, что указанные действия совершены до вступления в силу решения Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 12.03.2007 № 23-1-10/008, на основании которого произведено отражение задолженности и выставлены спорные требования.

В соответствии с пунктом 1 статьи 101.3 Кодекса решение налогового органа о привлечении лица к налоговой ответственности подлежит исполнению со дня его вступления в силу. Корреспондирующая норма содержится в пункте 2 статьи 70 Кодекса - требование об уплате налога по результатам налоговой проверки должно быть направлено налогоплательщику в течение 10 дней с даты вступления в силу соответствующего решения. Исходя из этого налоговый орган не вправе производить действия, связанные с исполнением решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, до дня вступления такого решения в силу.

Пунктом 9 статьи 101 Кодекса определено, что решение налогового органа о привлечении лица к налоговой ответственности вступает в силу по истечении 10 дней со дня вручения налогоплательщику.

По общему правилу, установленному пунктом 6 статьи 6.1 Кодекса, срок, определенный днями, исчисляется в рабочих днях, если срок не установлен в календарных днях. Общество заявляет, материалами дела подтверждается и налоговой инспекцией не оспаривается, что решение инспекции вручено налогоплательщику 23.03.2007.

Следовательно, суд пришел к правильному выводу о том, что решение инспекции вступило в силу 06.04.2007 (26 - 30 марта, 2 - 6 апреля 2007 года), тогда как налоговая инспекция отразила задолженность в лицевом счете по нему и на основании этого выставила требования об уплате налогов, пеней и штрафов уже 26.03.2006. (постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 04.03.2009 по делу № А32-7960/2007).