

УДК 347.73

ПРИМЕНЕНИЕ КОНТРОЛЬНО-КАССОВОЙ ТЕХНИКИ КАК ОБЯЗАННОСТЬ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА: ДИСКУССИОННЫЕ ВОПРОСЫ

© 2017 г.

О.И. Лютова

Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Н. Новгород

lutova.olga@mail.ru

Поступила в редакцию 01.03.2017

Исследуется основная цель правового регулирования обязанности по применению контрольно-кассовой техники, обосновывается необходимость ее рассмотрения в качестве одной из обязанностей налогоплательщиков и иных частных субъектов налоговых правоотношений. Приведены примеры структурирования зарубежного законодательства о налогах и сборах, в которых обязанность по применению контрольно-кассовой техники входит в систему законодательства о налогах и сборах.

Ключевые слова: обязанности налогоплательщика, обязанность по применению контрольно-кассовой техники, законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, кассовый чек, защита прав потребителей.

На основании ст. 2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) к отношениям, регулируемым законодательством о налогах и сборах, относятся властные отношения по установлению, введению, взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. За все время ее существования эта норма подвергалась неоднократной и, как представляется, вполне справедливой критике в силу существования объективных оснований для формирования предмета регулирования соответствующей отрасли законодательства. Например, Д.В. Тютин справедливо отмечает, что «общественные отношения, регулируемые законодательством о налогах и сборах, в действительности выходят за рамки ст. 2 НК РФ», приводя в качестве примеров отношения по возврату излишне уплаченного (взысканного) налога и связанные с принудительным взысканием налоговой санкции [1].

Если выйти за пределы НК РФ и «традиционного» понимания системы законодательства РФ о налогах и сборах, то можно увидеть, что значительное число обязанностей возложено законодателем в иных нормативных правовых актах на частных субъектов налоговых отношений, исходя из того, что эти лица с высокой степенью вероятности по результатам своей деятельности могут быть обременены обязанностью по уплате налогов. При этом цели возложения данных обязанностей в первую оче-

редь связаны именно с надлежащим исполнением этой обязанности.

Примером таких обязанностей, по своей природе налоговых, является, по нашему мнению, обязанность по применению контрольно-кассовой техники (далее – ККТ).

Так, применение ККТ регламентируется ФЗ от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» [2], который формально не относится к законодательству РФ о налогах и сборах. Однако такое положение не является общепринятым. В частности, Л.Б. Хван отмечает, что в законодательстве некоторых стран СНГ контроль за применением контрольно-кассовых машин рассматривается как форма налогового контроля [3]. Д.М. Щекин также подтверждает, что, например, в статье 517 НК Казахстана указано, что налоговый контроль осуществляется в следующих формах: 1) регистрационного учета налогоплательщиков; 2) учета объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением; 3) учета поступлений в бюджет; 4) учета плательщиков налога на добавленную стоимость; 5) налоговых проверок; 6) камерального контроля; 7) мониторинга финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков; 8) правил применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью. Аналогичные формы налогового контроля указаны и в статье 36 НК Таджикистана. Как видно из этой статьи, формы налогового контроля могут быть весьма разнообразны и не включают в себя только действия налоговых органов в отношении налогоплательщиков и нало-

говых агентов [4]. А.И. Худяков и В.Ю. Шатов, анализируя налоговое законодательство Казахстана, аналогично квалифицируют проверки применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью как форму налогового контроля, определяя применение контрольно-кассовых машин как совокупность способов (операций), позволяющих практически проследить и исследовать ту часть процесса осуществления налогообложения, которая изменяется и приобретает статистические формы в процессе и в результате использования наличных денег [5]. А.М. Дубинский указывает, что «в Азербайджанской Республике проверка соблюдения правил денежных расчетов с населением относится к оперативному налоговому контролю. В Украине проверки по вопросам соблюдения порядка осуществления расчетных операций и ведения кассовых операций являются фактически налоговыми проверками. В Кыргызской Республике проверка порядка применения контрольно-кассовых машин относится к рейдовому налоговому контролю. Более того, общие требования, касающиеся применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью, выделены в отдельной главе 14 НК Кыргызской Республики» [6]. В связи с этим представляется вполне логичным предложить, что подобные виды форм налогового контроля целесообразно закрепить и в законодательстве других стран СНГ на уровне законодательства о налогах и сборах. Так, например, Г.С. Айтхожина предлагает ввести в НК РФ такую форму налогового контроля, как оперативный рейд, мотивируя это тем, что уже в течение продолжительного времени имеет место практика отечественных налоговых органов по проведению рейдовых проверок в рамках контроля соблюдения хозяйствующими субъектами законодательства о ККТ [7].

Комментируя акты Высшего арбитражного суда Российской Федерации по вопросам применения Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт», Е.Е. Шевченко пришел к выводу, что применение и контрольно-кассовых машин и иных видов контрольно-кассовой техники подчинено единой цели – фиксации наличных денежных расчетов [8]. Исходя из судебных актов, описывающих проблемы применения ККТ, цель введения соответствующих обязанностей оценивается аналогично. Например, в Постановлении Конституционного суда Российской Федерации от 12 мая 1998 г. № 14-П разъяснено, что нормы Закона Российской Федерации «О применении

контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением» имеют многофункциональное значение и направлены на обеспечение интересов граждан в области торговли и оказания услуг, защиту прав потребителя, а также на охрану установленного порядка торговли и оказания услуг, фискальных интересов государства, финансовой (в том числе налоговой) дисциплины [9]. В Постановлении Президиума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 22 июня 2010 г. № 1130/10 отмечается, что мероприятия по контролю за соблюдением законодательства о применении контрольно-кассовой техники и контролю за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции имеют в числе прочего налоговую и финансовую составляющие [10].

Также в этой связи представляет интерес письмо ФНС России от 7 июня 2013 г. № АС-4-2/10459 [11]. По мнению службы, в результате исполнения налоговыми органами полномочий по регистрации контрольно-кассовой техники, по контролю и надзору за соблюдением требований к контрольно-кассовой технике, порядком и условиями ее регистрации и применения, в налоговом органе собирается, систематизируется и хранится достаточный массив фискальных данных налогоплательщиков, который необходимо использовать в целях налогового контроля. В частности, налоговым органам в целях проведения анализа и выявления рисков занижения налоговой базы помимо использования фискальных данных необходимо запрашивать у банков выписки по операциям на счетах налогоплательщиков в соответствии со статьей 86 НК РФ; в отношении деятельности индивидуального предпринимателя сравнению подлежит сумма фискальных данных и выручки (дохода) от реализации товаров (работ, услуг), полученной (полученного) в безналичном порядке, и суммы, отраженные за соответствующий период в налоговых декларациях.

Пункт 2 ст. 1 Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» устанавливает цели применения ККТ: обеспечение интересов граждан и организаций, защита прав потребителей, а также обеспечение установленного порядка осуществления расчетов, полноты учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей. Как следует из содержания этой нормы, основное предназначение обеспечения организаций и предпринимателей – именно защита прав потребителей, а обеспечение расчетов и учет выручки – вто-

ричны. В этой связи стоит отметить следующее. В пункте 4 действующего уже более 20 лет Положения по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением (утверждено Постановлением Совета Министров – Правительства РФ от 30 июля 1993 г. № 745) установлено, что организация, осуществляющая денежные расчеты с населением с применением контрольно-кассовых машин, обязана выдавать покупателям (клиентам) чек или вкладной (подкладной) документ, напечатанный контрольно-кассовой машиной. В выдаваемом покупателям (клиентам) чеке или вкладном (подкладном) документе должны быть отражены следующие реквизиты: а) наименование организации; б) идентификационный номер организационно-налогоплательщика; в) заводской номер контрольно-кассовой машины; г) порядковый номер чека; д) дата и время покупки (оказания услуги); е) стоимость покупки (услуги); ж) признак фискального режима. Таким образом, в перечне нет такого обязательного требования, как наименование, а также количество проданного товара (работы, услуги). Выдача товарного чека с указанием наименования и количества товара как общее обязательное правило в законодательстве не предписана. При этом в силу статьи 493 ГК РФ, если иное не предусмотрено законом или договором розничной купли-продажи, в том числе условиями формуляров или иных стандартных форм, к которым присоединяется покупатель (статья 428), договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара. Отсутствие у покупателя указанных документов не лишает его возможности ссылаться на свидетельские показания в подтверждение заключения договора и его условий.

Соответственно, если бы законодатель, вводя обязанность по применению ККТ, действительно был бы намерен защитить не только фискальные интересы государства, но и, в первую очередь, права потребителей, в кассовом чеке в обязательном порядке было бы отражено наименование товара. Вследствие отсутствия в кассовом чеке данного обязательного реквизита нет ничего удивительного в том, что сложилась судебная практика, не признающая кассовый чек достаточным доказательством приобретения конкретного товара у определенного продавца (постановления федеральных арбитражных судов Московского округа от 7 августа 2003 г. по делу № КГ-А40/5295-03 [12], Северо-Западного округа от 7 апреля 2010 г. по делу № А56–21511/2009 [13] и от 14 апреля 2010 г. по

делу № А56–21497/2009 [14], Уральского округа от 21 сентября 2010 г. № Ф09-6874/10-С6 [15], Центрального округа от 30 июня 2010 г. по делу № А54-3634/2009-С15 [16] и от 28 апреля 2010 г. № Ф10-1479/10 [17]). Впрочем, нельзя не отметить и противоположную практику (в том числе постановления Федеральных арбитражных судов Волго-Вятского округа от 11 августа 2010 г. по делу № А79-11511/2009 [18], Восточно-Сибирского округа от 13 января 2010 г. № А33-7560/2009 [19]), что, как представляется, свидетельствует о том, что данный вопрос является скорее оценочным, притом что законодатель, реально беспокоясь о правах потребителей, легко мог бы значительно облегчить им бремя доказывания факта приобретения, введя в кассовый чек в качестве обязательного реквизита наименование товара (работы, услуги). Принципиальное отличие налоговых органов от потребителей в плоскости применения ККТ состоит в том, что налоговые органы, имея информацию, содержащуюся в кассовом чеке, вправе без особых разрешений инициировать и проводить проверку иных документов налогоплательщика, а потребители – нет.

Нельзя не отметить, что финансово-экономическое обоснование проекта Федерального закона № 99074271-2 «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» (впоследствии принятого в виде Федерального закона от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт») вообще не содержит каких-либо доводов о том, что закон принимается в целях защиты прав потребителей. Все, что есть в данном обосновании, – доводы о том, что значительное число юридических и физических лиц, осуществляющих денежные расчеты с населением, не применяют контрольно-кассовые машины, в результате чего, по имеющимся оценкам, бюджет страны недополучает существенные суммы налоговых платежей.

Дополнительным, хотя и косвенным аргументом для вывода о том, что обязанность по применению ККТ слабо связана с защитой прав потребителей, является то, что в пункте 8 Постановления Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 31 июля 2003 г. № 16 «О некоторых вопросах практики применения административной ответственности, предусмотренной статьей 14.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, за неприменение контрольно-кассовых машин» [20] разъяснено следующее: при рас-

смотрении дел об оспаривании решений административных органов о привлечении к административной ответственности судам необходимо руководствоваться общим правилом, закрепленным в статье 4.5 КоАП РФ, в соответствии с которым постановление о назначении административного наказания за продажу товаров (выполнение работ, оказание услуг) без применения контрольно-кассовой машины не может быть вынесено по истечении двух месяцев со дня совершения соответствующего правонарушения. При этом в указанной статье 4.5 КоАП РФ (как на момент принятия данного постановления Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации, так и в настоящее время) предусмотрено, что постановление по делу об административном правонарушении за нарушение законодательства Российской Федерации о защите прав потребителей не может быть вынесено по истечении одного года со дня совершения административного правонарушения [21].

На основании изложенного обязанность по применению ККТ введена в первую очередь для контроля налогооблагаемой наличной выручки потенциальных налогоплательщиков. Прочие основания для возложения данной обязанности, в том числе защита прав потребителей, являются менее важными с точки зрения государства, несмотря на формулировку ч. 2 ст. 1 соответствующего федерального закона. Тот факт, что обязанность по применению ККТ урегулирована не в НК РФ, а в отдельном федеральном законе, скорее свидетельствует об определенных традициях в структурировании законодательства в России, чем о том, что данная обязанность не связана с налогообложением.

По этой причине, как представляется, пункт 1 статьи 23 НК РФ вполне мог бы быть дополнен положением: налогоплательщики обязаны применять контрольно-кассовую технику в случаях и в порядке, которые установлены федеральным законом. Во всяком случае, в этом пункте изначально указано, что определенные налогоплательщики обязаны представлять в налоговый орган бухгалтерскую (финансовую) отчетность, а также в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета, притом что обязанность по ведению бухгалтерского учета всегда была установлена в отдельном федеральном законе и законодатель прямо не указывает на то, что эта обязанность вводится, в том числе, в фискальных целях.

Включение в НК РФ подобной нормы имеет явное практическое значение, которое состоит в следующем. Все обязанности налогоплательщиков определяются совокупностью элементов

налогообложения, которые могут быть установлены только законом. Однако в регламентации налоговой обязанности по применению ККТ акты органов власти, не являющихся законодательными (представительными), используются достаточно широко. Непосредственно в указанном Федеральном законе (пункты 1 и 2 статьи 3) предусмотрено, что при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт на территории Российской Федерации применяются модели контрольно-кассовой техники, включенные в Государственный реестр. Порядок ведения Государственного реестра, требования к его структуре и составу сведений, а также федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный осуществлять ведение Государственного реестра, определяются Правительством Российской Федерации.

При этом изначально было принято Постановление Правительства РФ от 23 января 2007 г. № 39 «Об утверждении Правил ведения Государственного реестра контрольно-кассовой техники, требований к его структуре и составу сведений» [22]. На основании пункта 3 данных Правил, основанием для включения в Государственный реестр сведений о модели контрольно-кассовой техники, исключения указанных сведений и внесения изменений в них является соответствующее решение Министерства промышленности и торговли Российской Федерации. Впоследствии на основании Постановления Правительства Российской Федерации от 28 декабря 2011 г. № 1168 полномочия по ведению Государственного реестра контрольно-кассовой техники переданы Федеральной налоговой службе России.

Таким образом, ФНС России фактически определяет, какие именно модели ККТ могут применяться в России. Особый интерес представляет то, что приказы ФНС России (как, впрочем, и ранее – Минпромторга РФ), которыми ведется и корректируется реестр ККТ, далеко не всегда публикуются, а официально не публикуются вообще. Например, на сегодняшний день в систематизированном виде информацию о моделях контрольно-кассовой техники, применяемых организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении ими наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт, в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг можно получить на официальном сайте ФНС России по состоянию на 28 апреля 2015 г. (см.: http://www.nalog.ru/rn77/related_activities/registries/kkt/). Этот документ содержит ссылки более чем на 40 приказов, ко-

торыми было принято решение о применении той или иной модели, а также скорректировано содержание соответствующего акта. Тем не менее часть этих приказов не опубликована вообще (особенно за последние годы), часть – опубликована в неофициальных изданиях типа «Еженедельник промышленного роста», «Документы и комментарии», «Экономика и жизнь». Таким образом, в виде официально опубликованного единого документа Государственного реестра ККТ в настоящее время не существует.

При этом подобная ситуация продолжает существовать несмотря на то, что, как следует из пункта 4 статьи 3 Закона о ККТ, Государственный реестр подлежит официальному опубликованию в установленном порядке. Изменения и дополнения, вносимые в Государственный реестр, подлежат официальному опубликованию в 10-дневный срок со дня принятия таких изменений и дополнений.

В пункте 9 Указа Президента РФ от 23 мая 1996 года № 763 «О порядке опубликования и вступления в силу актов Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации и нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти» установлено, что нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти подлежат официальному опубликованию в «Российской газете» в течение десяти дней после дня их регистрации, а также в Бюллетене нормативных актов федеральных органов исполнительной власти государственного учреждения – издательства «Юридическая литература» Администрации Президента Российской Федерации, который издается еженедельно. Официальным также является указанный Бюллетень, распространяемый в электронном виде федеральным государственным унитарным предприятием «Научно-технический центр правовой информации «Система» Федеральной службы охраны Российской Федерации, а также органами государственной охраны. Возможности такой официальной публикации, как размещение нормативного правового акта федерального министерства (службы) в Интернете, данный нормативный правовой акт не предусматривает.

При этом в письме Роспрома от 28 апреля 2006 г. № СП-1554/16 «О размещении на интернет-сайтах организаций сведений о контрольно-кассовых машинах, включенных в Государственный реестр» (официально не опубликовано) до официального опубликования в соответствии с требованиями пункта 4 статьи 3 Закона о ККТ Государственного реестра контрольно-кассовой техники пользователям кон-

трольно-кассовой техники следует руководствоваться информацией о моделях (версиях) контрольно-кассовых машин, включенных в Государственный реестр, размещенной на сайте www.rosprogov.ru и опубликованной в газете «Промышленный еженедельник» № 136–138, а в случае отсутствия интересующей информации в указанных источниках следует обращаться в адрес Роспрома – федерального органа исполнительной власти, уполномоченного осуществлять ведение Государственного реестра контрольно-кассовой техники. В юридической литературе [23, 24] высказано мнение, что не имеется каких-либо оснований полагать, что в настоящее время Государственный реестр ККТ, утвержденный приказами Роспрома, зарегистрирован в установленном законом порядке и официально опубликован и, соответственно, подлежит применению.

Нельзя не отметить, что в силу пункта 17 Правил подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации (утв. Постановлением Правительства РФ от 13 августа 1997 г. № 1009) акт, признанный Министерством юстиции Российской Федерации не нуждающимся в государственной регистрации, подлежит опубликованию в порядке, определяемом федеральным органом исполнительной власти, утвердившим акт. При этом порядок вступления данного акта в силу также определяется федеральным органом исполнительной власти, издавшим акт [25]. Приказом Минпромторга России от 28 апреля 2009 г. № 329 утвержден Порядок опубликования и вступления в силу актов Министерства промышленности и торговли Российской Федерации, признанных Министерством юстиции Российской Федерации не нуждающимися в государственной регистрации. В соответствии с этим Порядком акты Министерства промышленности и торговли Российской Федерации, признанные Министерством юстиции Российской Федерации не нуждающимися в государственной регистрации, подлежат опубликованию в газете «Промышленный еженедельник». Опубликование в газете «Промышленный еженедельник» актов Министерства промышленности и торговли Российской Федерации является официальной публикацией Министерства промышленности и торговли Российской Федерации [26].

Каких-либо сведений о том, что реестр ККТ и формирующие его приказы Минпромторга признаны Минюстом не нуждающимися в государственной регистрации, не имеется. Тем не менее соответствующая своему времени версия Государственного реестра ККТ опубликована в

газете «Промышленный еженедельник» (от 05–11 декабря 2005 г. № 40, от 12–18 декабря 2005 г. № 41, от 19–25 декабря 2005 г. № 42) на основании письма Федерального агентства по промышленности от 28 ноября 2005 г. № БА–857/16.

Что касается приказов ФНС России, то какого-либо нормативного акта указанной службы, определяющего «собственный» источник публикации нормативных актов, признанных Министерством юстиции Российской Федерации не нуждающимися в государственной регистрации, не имеется. Соответственно, не предполагается, что могут иметь место подобные нормативные правовые акты. Таким образом, все приказы ФНС России, регламентирующие Государственный реестр ККТ, должны быть официально опубликованы в «Российской газете» либо в «Бюллетене нормативных актов федеральных органов исполнительной власти». При этом в силу части 3 статьи 15 Конституции РФ любые нормативные правовые акты, затрагивающие права, свободы и обязанности человека и гражданина, не могут применяться, если они не опубликованы официально для всеобщего сведения. Считать, что Государственный реестр ККТ не затрагивает права, свободы и обязанности человека и гражданина, нет оснований.

Таким образом, с учетом значительной стоимости ККТ, в настоящее время имеет место прямое нарушение статьи 15 Конституции Российской Федерации, выражающееся в том, что Государственный реестр ККТ не опубликован официально.

Однако нельзя не учитывать, что в постановлении Президиума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 11 сентября 2012 г. № 4290/12 разъяснено, что обнародование путем опубликования нормативного правового акта в определенном законом официальном издании, сочетаемое с размещением актов на официальных сайтах в сети «Интернет», в настоящее время является общераспространенным и обеспечивает всем заинтересованным лицам возможность ознакомления с содержанием и реквизитами принятых актов [27]. В решении Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 6 июня 2013 г. № ВАС-3797/13 сделан неоднозначный вывод: оспариваемый приказ ФНС России был частично опубликован в сети Интернет, хотя Правила подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации (утверждены Постановлением Правительства РФ от 13 августа 1997 г. № 1009) такого способа обнародования не предусматривали [25]. Как полагал Высший арбитражный суд Российской Федерации, опубликование оспариваемого приказа без приложений с указа-

нием в опубликованном тексте приказа на размещение приложений к приказу № 1–11 на официальном сайте ФНС России и факт размещения этих документов на указанном сайте не свидетельствуют об официальном опубликовании нормативного правового акта в полном объеме. Вместе с тем осуществленная публикация текста приказа с указанием на возможность ознакомиться с приложениями к нему на официальном сайте ФНС России, то есть на общедоступном официальном источнике информации, не нарушила прав заявителя на получение информации о принятом нормативном правовом акте и его содержании, не повлекла каких-либо негативных последствий для заявителя, поскольку он был информирован о принятии нормативного правового акта и мог воспользоваться информацией, размещенной на официальном общедоступном сайте органа, принявшего этот акт.

Таким образом, через судебную практику в настоящее время существенно скорректирована практика применения статьи 15 Конституции РФ, вследствие чего ожидать, что Государственный реестр ККТ вообще будет официально опубликован, не приходится. Кроме того, если он и будет опубликован официально надлежащим образом, то это может привлечь внимание и, в частности, потребовать однозначного разрешения вопросов на самом высоком уровне: а был ли он вообще ранее официально опубликован, и если нет, то на каком основании с частных субъектов требовали применения ККТ и привлекали их к ответственности?

Кроме того, как отмечает А.М. Дубинский, имела место попытка Законодательного собрания Краснодарского края провести законопроект об отнесении проверки правильности применения контрольно-кассовых машин к форме налогового контроля, которая не увенчалась успехом: в 2006 г. Государственной думой РФ законопроект был отклонен [6, с. 67]. Однако, учитывая последние тенденции развития налогового законодательства в 2015–2017 годах, предполагающие дальнейшую его кодификацию (в частности, включение в состав налогового законодательства главы о страховых взносах, о торговом сборе и др.), вполне логичным было бы продолжать избранную стратегию, тем более что фактически законодатель начал реформу налогового контроля, например введя новую его форму – налоговый мониторинг.

Список литературы

1. Тютин Д.В. Налоговое право: курс лекций [Электронный ресурс]. Режим доступа: СПС «КонсультантПлюс».

2. Федеральный закон от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2003. № 21. Ст. 1957.
3. Хван Л.Б. Хронометраж в системе налогового контроля: сравнительный анализ и правовая регуляция в странах Центральной Азии // *Налоги и финансовое право*. 2011. № 4. С. 258.
4. Щекин Д.М. *Налоговое право государств – участников СНГ (общая часть): Учебное пособие*. М.: Статут, 2008. С. 262.
5. Худяков А.И., Шатов В.Ю. *Налоговые правонарушения*. Алматы: Норма-К, 2008. С. 332–333.
6. Дубинский А.М. *Налоговые органы России: теория и практика финансового контроля: Монография / Отв. ред. С.В. Запольский*. М.: КОНТРАКТ, 2014. С. 66–67.
7. Айтхожина Г.С. К вопросу экономико-правового урегулирования форм налогового контроля // *Налоги и финансовое право*. 2013. № 5. С. 131.
8. *Практика рассмотрения коммерческих споров: анализ и комментарии постановлений Пленума и обзоров Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (вып. 12) / Под ред. Л.А. Новоселовой, М.А. Рожковой*. М.: Статут, 2010. С. 176.
9. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 12 мая 1998 г. № 14-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений абзаца шестого статьи 6 и абзаца второго части первой статьи 7 Закона Российской Федерации от 18 июня 1993 года «О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением» в связи с запросом Дмитровского районного суда Московской области и жалобами граждан» // *Российская газета*. 1998. № 96.
10. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22 июня 2010 г. № 1130/10 по делу № А40-85045/09-80-464 // *Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации*. 2010. № 10.
11. Письмо ФНС России от 07 июня 2013 г. № АС-4-2/10459 «Об использовании фискальных данных контрольно-кассовой техники при проведении мероприятий налогового контроля» // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
12. Постановление Федерального Арбитражного Суда Московского округа от 7 августа 2003 г. по делу № КГ-А40/5295-03 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
13. Постановление Федерального Арбитражного Суда Северо-Западного округа от 7 апреля 2010 г. по делу № А56–21511/2009 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
14. Постановление Федерального Арбитражного Суда Северо-Западного округа от 14 апреля 2010 г. по делу № А56–21497/2009 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
15. Постановление Федерального Арбитражного Суда Уральского округа от 21 сентября 2010 г. № Ф09-6874/10-С6 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
16. Постановление Федерального Арбитражного Суда Центрального округа от 30 июня 2010 г. по делу № А54-3634/2009-С15 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
17. Постановление Федерального Арбитражного Суда Центрального округа от 28 апреля 2010 г. № Ф10-1479/10 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
18. Постановление Федерального Арбитражного Суда Волго-Вятского округа от 11 августа 2010 г. по делу № А79-11511/2009 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
19. Постановление Федерального Арбитражного Суда Восточно-Сибирского округа от 13 января 2010 г. № А33-7560/2009 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».
20. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 31 июля 2003 г. № 16 «О некоторых вопросах практики применения административной ответственности, предусмотренной статьей 14.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, за неприменение контрольно-кассовых машин» // *Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации*. Специальное приложение. 2005. № 12.
21. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ // *Собрание законодательства Российской Федерации*. 2002. № 1 (ч. 1). Ст. 1.
22. Постановление Правительства Российской Федерации от 23 января 2007 г. № 39 «Об утверждении Правил ведения Государственного реестра контрольно-кассовой техники, требований к его структуре и составу сведений» // *Собрание законодательства Российской Федерации*. 2007. № 5. Ст. 664.
23. Бондарчук А.А., Симонов М.В. *Комментарий к Федеральному закону от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» (постатейный) // Подготовлен для системы «КонсультантПлюс», 2011.*
24. Морозов Г.Н. *Применение контрольно-кассовой техники при использовании платежных терминалов // Налоговые споры: теория и практика*. 2008. № 4. С. 36.
25. Постановление Правительства Российской Федерации от 13 августа 1997 г. № 1009 «Об утверждении Правил подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации» // *Собрание законодательства Российской Федерации*. 1997. № 33. Ст. 3895.
26. Приказ Министерства промышленности и торговли Российской Федерации от 28 апреля 2009 г. № 329 «Об утверждении порядка опубликования и вступления в силу актов Министерства промышленности и торговли Российской Федерации, признанных Министерством юстиции Российской Федерации не нуждающимися в государственной регистрации» // *Российская газета*. 2009. № 104.
27. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 11 сентября 2012 г. № 4290/12 // Документ опубликован не был. СПС «КонсультантПлюс».

APPLICATION OF CASH REGISTERS AS THE DUTY OF TAXPAYERS: POINTS OF DEBATE

O.I. Lyutova

We study the main objective of regulatory obligations on the use of cash registers, the need to consider it as one of the responsibilities of taxpayers and other private entities of tax relations. Some examples are given of the structuring of foreign legislation on taxes and fees, where the duty of the use of cash registers is included in the system of tax legislation.

Keywords: taxpayer's obligations, responsibility for the use of cash registers, legislation of the Russian Federation on taxes and fees, cash receipt, consumer rights protection.

References

1. Tyutin D.V. Nalogovoe pravo: kurs lekcij [Elektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: SPS «Konsul'tantPlyus».
2. Federal'nyj zakon ot 22 maya 2003 g. № 54 FZ «O primenении kontrol'no-kassovoj tekhniki pri osushchestvlenii nalichnyh denezhnyh raschetov i (ili) raschetov s ispol'zovaniem platezhnyh kart» // Sobranie zakonodatel'stva Rossijskoj Federacii. 2003. № 21. St. 1957.
3. Hvan L.B. Hronometrazh v sisteme nalogovogo kontrolya: sravnitel'nyj analiz i pravovaya reguljaciya v stranah Central'noj Azii // Nalogi i finansovoe pravo. 2011. № 4. S. 258.
4. Shchekin D.M. Nalogovoe pravo gosudarstv – uchastnikov SNG (obshchaya chast'): Uchebnoe posobie. M.: Statut, 2008. S. 262.
5. Hudyakov A.I., Shatov V.Yu. Nalogovye pravonarusheniya. Almaty: Norma-K, 2008. S. 332–333.
6. Dubinskij A.M. Nalogovye organy Rossii: teoriya i praktika finansovogo kontrolya: Monografiya / Otv. red. S.V. Zapol'skij. M.: KONTRAKT, 2014. S. 66–67.
7. Ajthozhina G.S. K voprosu ehkonomiko-pravovogo uregulirovaniya form nalogovogo kontrolya // Nalogi i finansovoe pravo. 2013. № 5. S. 131.
8. Praktika rassmotreniya kommercheskih sporov: analiz i kommentarii postanovlenij Plenuma i obzorov Prezidiuma Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossijskoj Federacii (vyp. 12) / Pod red. L.A. Novoselovoj, M.A. Rozhkovoj. M.: Statut, 2010. S. 176.
9. Postanovlenie Konstitucionnogo Suda Rossijskoj Federacii ot 12 maya 1998 g. № 14-P «Po delu o proverke konstitucionnosti otdel'nyh polozhenij abzaca shestogo stat'i 6 i abzaca vtorogo chasti pervoj stat'i 7 Zakona Rossijskoj Federacii ot 18 iyunya 1993 goda «O primenении kontrol'no-kassovyh mashin pri osushchestvlenii denezhnyh raschetov s naseleniem» v svyazi s zaprosom Dmitrovskogo rajonnogo suda Moskovskoj oblasti i zhalobami grazhdan» // Rossijskaya gazeta. 1998. № 96.
10. Postanovlenie Prezidiuma Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossijskoj Federacii ot 22 iyunya 2010 g. № 1130/10 po delu № A40-85045/09-80-464 // Vestnik Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossijskoj Federacii. 2010. № 10.
11. Pis'mo FNS Rossii ot 07 iyunya 2013 g. № AS-4-2/10459 «Ob ispol'zovanii fiskal'nyh dannyh kontrol'no-kassovoj tekhniki pri provedenii meropriyatij nalogovogo kontrolya» // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
12. Postanovlenie Federal'nogo Arbitrazhnogo Suda Moskovskogo okruga ot 7 avgusta 2003 g. po delu № KG A40/5295 03 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
13. Postanovlenie Federal'nogo Arbitrazhnogo Suda Severo-Zapadnogo okruga ot 7 aprelya 2010 g. po delu № A56–21511/2009 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
14. Postanovlenie Federal'nogo Arbitrazhnogo Suda Severo-Zapadnogo okruga ot 14 aprelya 2010 g. po delu № A56–21497/2009 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
15. Postanovlenie Federal'nogo Arbitrazhnogo Suda Ural'skogo okruga ot 21 sentyabrya 2010 g. № F09 6874/10 S6 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
16. Postanovlenie Federal'nogo Arbitrazhnogo Suda Central'nogo okruga ot 30 iyunya 2010 g. po delu № A54 3634/2009 S15 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
17. Postanovlenie Federal'nogo Arbitrazhnogo Suda Central'nogo okruga ot 28 aprelya 2010 g. № F10 1479/10 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
18. Postanovlenie Federal'nogo Arbitrazhnogo Suda Volgo-Vyatskogo okruga ot 11 avgusta 2010 g. po delu № A79 11511/2009 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
19. Postanovlenie Federal'nogo Arbitrazhnogo Suda Vostochno-Sibirskogo okruga ot 13 yanvarya 2010 g. № A33 7560/2009 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».
20. Postanovlenie Plenuma Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossijskoj Federacii ot 31 iyulya 2003 g. № 16 «O nekotoryh voprosah praktiki primeneniya administrativnoj otvetstvennosti, predusmotrennoj stat'ej 14.5 Kodeksa Rossijskoj Federacii ob administrativnyh pravonarusheniyah, za neprimenenie kontrol'no kassovyh mashin» // Vestnik Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossijskoj Federacii. Special'noe prilozhenie. 2005. № 12.
21. Kodeks Rossijskoj Federacii ob administrativnyh pravonarusheniyah ot 30 dekabrya 2001 g. № 195-FZ // Sobranie zakonodatel'stva Rossijskoj Federacii. 2002. № 1 (ch. 1). St. 1.
22. Postanovlenie Pravitel'stva Rossijskoj Federacii ot 23 yanvarya 2007 g. № 39 «Ob utverzhenii Pravil vedeniya Gosudarstvennogo reestra kontrol'no kassovoj tekhniki, trebovanij k ego strukture i sostavu svedenij» // Sobranie zakonodatel'stva Rossijskoj Federacii. 2007. № 5. St. 664.
23. Bondarchuk A.A., Simonov M.V. Kommentarij k Federal'nomu zakonu ot 22 maya 2003 g. № 54 FZ «O primenении kontrol'no-kassovoj tekhniki pri osushchestvlenii nalichnyh denezhnyh raschetov i (ili) raschetov s ispol'zovaniem platezhnyh kart» (postatejnyj) // Podgotovlen dlya sistemy «Konsul'tantPlyus», 2011.

24. Morozov G.N. Primenenie kontrol'no-kassovoj tekhniki pri ispol'zovanii platezhnyh terminalov // Nalogovye spory: teoriya i praktika. 2008. № 4. S. 36.

25. Postanovlenie Pravitel'stva Rossijskoj Federacii ot 13 avgusta 1997 g. № 1009 «Ob utverzhdenii Pravil podgotovki normativnyh pravovyh aktov federal'nyh organov ispolnitel'noj vlasti i ih gosudarstvennoj registracii» // Sobranie zakonodatel'stva Rossijskoj Federacii. 1997. № 33. St. 3895.

26. Prikaz Ministerstva promyshlennosti i trgovli

Rossijskoj Federacii ot 28 aprelya 2009 g. № 329 «Ob utverzhdenii poryadka opublikovaniya i vstupleniya v silu aktov Ministerstva promyshlennosti i trgovli Rossijskoj Federacii, priznannyh Ministerstvom yusticii Rossijskoj Federacii ne nuzhdayushchimisia v gosudarstvennoj registracii» // Rossijskaya gazeta. 2009. № 104.

27. Postanovlenie Prezidiuma Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossijskoj Federacii ot 11 sentyabrya 2012 g. № 4290/12 // Dokument opublikovan ne byl. SPS «Konsul'tantPlyus».