крана шарового установлено, что подрядчиком предъявлены, а МКУ «Управление капитального строительства КГО» оплачены не выполненные работы, что подтверждается актами о приемке выполненных работ, которые оплачены за счет средств областного бюджета платежными поручениями, подписанными начальником учреждения.

Приведенный в статье краткий анализ системы закупок показал, что на всех стадиях закупочных процедур возможны коррупционные риски. Но если учесть указанные риски в законодательстве, либо в соответствующих стандартах, устанавливающих требования как к закупочному процессу, так и к квалификации должностных лиц возможно минимизировать негативные последствия указанных коррупционных рисков на экономику страны в целом.

Минимизация коррупционных проявлений возможна при установлении единых правил проведения закупок, единых требований к участникам и закупаемой продукции в закупочной документации, инструкции по заполнению заявки, техническом задании и проекте контракта. Установить унифицированные требования возможно при проведении централизованных и совместных закупок.

Но нельзя забывать, что государственные закупки являются сложным механизмом, который переплетает риски эффективности использования денежных средств и коррупционные риски и зачастую способы управления данными рисками разнятся.

1. Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд".
2. Федеральный закон от 25.12.2008 № 273-ФЗ «О противодействии коррупции».
3. Федеральный закон от 26.07.2006 № 135-ФЗ «О защите конкуренции».
4. Приказ Министерства по регулированию контрактной системы в сфере закупок Иркутской области № 153-МП «Об утверждении Методики определения коррупционных рисков при осуществлении закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных нужд Иркутской области».
5. Решение Арбитражного Суда Магаданской области от 2 октября 2015 г. по делу № А37-824/2015.
6. Решение Кировоградского городского суда № 12-24/2015 от 8 июня 2015 г.
7. Сайт Федеральной антимонопольной службы России. URL: <https://fas.gov.ru/news/26303>
8. Судебные и нормативные акты РФ. URL: <http://sudact.ru/arbitral/doc/IzPy0B2RXWmC/>

Мкртчян К.С.

Проблемы правоприменения и предложения по развитию досудебного урегулирования налоговых споров в Российской Федерации

*МГУ им. М.В. Ломоносова
(Россия, Москва)*

doi:10.18411/lj-11-2018-71

idsp: ljjournal-11-2018-71

Аннотация

В Российской Федерации обращение в суд до сих пор остается наиболее распространенной формой защиты нарушенных прав, хотя в соответствии с Конституцией РФ гражданам предоставляется возможность защищать свои права любыми законным способом. В последнее время возрос интерес к дискуссионным проблемам, связанным с досудебным порядком разрешения налоговых споров, что может сделать налоговый процесс более эффективным.

Ключевые слова: досудебное регулирование, альтернативные процедуры, налоговый спор, медиация.

Abstract

In the Russian Federation, going to court is still the most common form of protection of violated rights, although in accordance with the Constitution of the Russian Federation, citizens

are given the opportunity to protect their rights by any legal means. Recently, there has been an increased interest in debating issues related to the pre-trial procedure for resolving tax disputes, which can make the tax process more efficient.

Keywords: pre-trial regulation, alternative procedures, tax dispute, mediation.

Прежде чем начать дискуссию о необходимости внедрения в стадию досудебного регулирования налоговых споров в РФ альтернативных процедур разрешения споров, обратимся к Рекомендациям Рес (2001)9 Комитета министров Совета Европы от 5 сентября 2001 года «Об альтернативных судебным разбирательствам разрешения споров между административными органами власти и частными лицами», в которой указывается необходимость использования альтернативных методов при разрешении дел, возникающих из административных и иных публичных правоотношений. Согласно данной рекомендации, основными средствами досудебного разрешения споров между административными и частными лицами, являются внутренние пересмотры дел, примирение, медиация, договорное урегулирование и коммерческий арбитраж.

Следует отметить мнение начальника отдела по досудебному урегулированию налоговых споров УФНС России по Омской области Е.К.Манаковой, которая считает, что в настоящее время в Российской Федерации стратегической целью является развитие внесудебных механизмов урегулирования налоговых споров, позволяющих добиться разрешения налоговых споров без участия суда, в том числе путем развития примирительных процедур и повышение прозрачности процедуры рассмотрения жалоб.

Заместитель руководителя ФНС России Аракелов С.А. на рабочей встрече с заместителем Председателя Верховного Суда Российской Федерации – председателя Судебной коллегии по экономическим спорам - Свириденко О.М. сообщил: «в результате введения системы обязательного досудебного урегулирования налоговых споров помимо снижения количества налоговых споров, повышается результативность рассмотрения дел в судах. До суда доводятся наиболее важные споры по методологическим вопросам или с недобросовестными налогоплательщиками. Такая работа позволит и дальше сохранять положительную тенденцию по уменьшению количества налоговых споров».

Следует рассмотреть преимущества и недостатки досудебного урегулирования налоговых споров.

Основным преимуществом института досудебного урегулирования налоговых споров является возможность использования альтернативных способов разрешения конфликтов, так как взаимоотношения сторон здесь строятся на принципе сотрудничества. Кроме этого, стороны могут разрешить конфликт как самостоятельно, путем достижения соглашения, так и обратившись к независимому посреднику, который содействует своевременному и конфиденциальному разрешению спора. Важно отметить, что соглашение не должно противоречить закону и, следовательно, должно быть заключено с учетом императивных норм и принципов права.

Следующим преимуществом является постоянное совершенствование в работе налоговых органов. Когда институт обязательного досудебного урегулирования налоговых споров только появился в Российской Федерации, мало кто был уверен, что налоговая служба сможет обеспечить объективность рассмотрения жалоб. Налогоплательщики считали соблюдение данной процедуры формальностью лишь для того, чтобы перейти к судебному разбирательству. Но в 2011 году изменился подход к оценке работы налоговых органов, и главным критерием стал критерий эффективности взыскания доначисленных налоговых платежей. Это означает, что уменьшение количества налоговых проверок ведет к повышению качества работы налогового органа. В результате досудебного урегулирования налоговых споров до суда стали доводиться те решения, которые имеют судебную перспективу.

Кроме того, жалоба (апелляционная жалоба) в более короткие сроки, чем это происходит на судебном этапе. Согласно абзацу 1 пункта 6 статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации рассмотрение жалобы (апелляционной жалобы) на решение о привлечении или об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в административном порядке осуществляется в течение месяца, а решение по жалобе, не предусмотренной абзацем 1 пункта 6 статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации, принимается в течение 15 дней. Для налогоплательщика это означает экономию времени (ведь в среднем срок судебного разбирательства длится от трех месяцев до года).

Можно сделать вывод, что налогоплательщик, признавший факт нарушения им налогового законодательства на стадии досудебного урегулирования спора, имеет возможность без прохождения длительной процедуры обжалования решения в судебном порядке сэкономить свое время и реализовать право на применение смягчающих обстоятельств.

Следует упомянуть и о таком преимуществе, как безвозмездный характер урегулирования такого спора. Производство в административном порядке осуществляется бесплатно, в то время как в ходе судопроизводства уплачивается соответствующая пошлина. Подпункт 3 пункта 1 статьи 333.21 Налогового кодекса Российской Федерации устанавливает государственную пошлину в размере 300 рублей для физических лиц и в размере 3000 рублей для организаций при подаче заявлений о признании недействительным акта ненормативного характера и о признании незаконными решений и действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц.

Однако выявляются отдельные недостатки рассматриваемой процедуры урегулирования налоговых споров.

Во-первых, если налогоплательщик сомневается в объективности вышестоящего налогового органа и намерен довести дело до суда, то соблюдение процедуры обязательного досудебного обжалования влечет за собой затягивание срока разрешения спора минимум на один месяц, максимум до двух месяцев.

Во-вторых, простота процедуры позволяет налогоплательщику защищать свои права без помощи квалифицированных юристов, что, по сути, означает отсутствие процессуального порядка досудебного рассмотрения жалоб и принятия решений по ним.

В-третьих, имеется некоторая неопределенность с возможностью ухудшения положения налогоплательщика в результате рассмотрения его жалобы (апелляционной жалобы). Пункты 3 и 5 статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации говорят о дополнительном праве апелляционной инстанции рассмотреть материалы проверки сначала и принять новое решение. Ранее судебная практика уже ограничивала такие действия налоговых органов, что было рассмотрено в 1 параграфе данной главы, но законодатель в Налоговом кодексе Российской Федерации так и не уточнил: может ли при этом ухудшиться положение налогоплательщика.

Медиация в России сегодня - это досудебное разрешение спора с участием третьего лица - медиатора, то есть специалиста по урегулированию конфликтов. Третье лицо не должно принимать решение за стороны, но, пользуясь правом внесения предложений по регулированию спора на любой стадии процедуры, может предложить сторонам заключить мировое соглашение, либо оформить достигнутые договоренности сторон иным способом.

Присутствие профессионального посредника - медиатора, придаст процессу разрешения налоговых споров большую эффективность, споры будут решаться с меньшим материальным ущербом для сторон и при полноценном обмене мнениями. Зарубежный опыт Бельгии, Новой Зеландии, свидетельствует об успешной реализации данного альтернативного способа урегулирования конфликта.

В 2005 году предпринимались попытки внедрения альтернативных способов разрешения налоговых споров в российское законодательство. Согласно проекту

Федерального закона № 196161-4 «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию административных процедур урегулирования споров» предусматривалось внесение изменений в статью 140 Налогового кодекса Российской Федерации, содержащую обязанность налоговых органов (должностных лиц) использовать соглашения или иные примирительные процедуры для разрешения разногласий с налогоплательщиками. Однако, данное положение было удалено после рассмотрения законопроекта Государственной Думой в первом чтении.

Дальнейшее развитие примирительные процедуры получили с принятием Федерального закона от 27 июля 2010 года № 193-ФЗ «Об альтернативной процедуре урегулирования споров с участием посредника (процедуре медиации)». Данный нормативно-правовой акт создает правовые основания для становления и развития медиации в Российской Федерации.

Глава Федеральной налоговой службы России М.В. Мишустин на IV Международной конференции «Медиация - инвестиция в будущее» отметил «готовность Федеральной налоговой службы рассмотреть возможность проведения эксперимента введения медиации при рассмотрении налоговых споров на примере крупнейших налогоплательщиков».

Использование такой примирительной процедуры, как переговоры по фактическим обстоятельствам, установленным в ходе налоговой проверки, предполагает необходимость обеспечения равенства участников после составления акта проверки и до вынесения решения, а также возможность достижения между ними соглашения.

По мнению М.А. Рожковой, переговоры сторон должны лежать в основе всякой примирительной процедуры. На обеспечение реализации этой возможности, по мнению автора, направлены нормы Налогового кодекса РФ, регулирующие участие налогоплательщика в рассмотрении материалов налоговой проверки. Кроме того, по инициативе налогового органа участие налогоплательщика может быть признано обязательным для рассмотрения проверки. Переговоры могут быть также использованы как способ урегулирования разногласий при рассмотрении материалов налоговой проверки до вынесения налоговой инспекцией решения по ее результатам, так как и налоговый орган, и налогоплательщик, являясь равноправными субъектами, заинтересованы в разрешении разногласий на данном этапе.

Следующим направлением во внедрении примирительных процедур в рамках налоговых правоотношений является возможность заключения мировых соглашений. Как и медиация, соглашение возможно на любой стадии разрешения спора.

Институт внесудебного урегулирования спора путем заключения мирового соглашения по налоговым делам появился совсем недавно, тем не менее, точки зрения ученых относительно возможности его реализации разделились. Так, В.М. Шерстюк рассуждает о невозможности заключения мировых соглашений при разрешении налоговых споров, так как субъекты налоговых правоотношений являются неравными.

Установление соглашения между налоговым органом и налогоплательщиком допустимо на любой стадии разрешения конфликта. Однако, анализ практики показывает, что лишь небольшое количество налоговых споров разрешается по соглашению сторон. Стоит регламентировать процедуры заключения таких соглашений, где будет определен круг споров, по которым возможно заключение соглашения и возможная их форма.

Некоторые ученые предполагают дальнейшее развитие института досудебного урегулирования в создании структурно независимых от налоговых органов субъектов, полномочных к разрешению споров во внесудебном порядке.

Таким образом, можно выделить основные направления развития досудебного урегулирования налоговых споров в Российской Федерации:

- 1) переход от административного (досудебного) порядка разрешения налоговых споров к внесудебному, то есть урегулирование споров без участия суда;
- 2) снижение количества налоговых споров;
- 3) развитие примирительных процедур;
- 4) продолжение снижения нагрузки на суды;
- 5) совершенствование интернет-сервисов, облегчающих подачу жалоб и отслеживание стадий их рассмотрения, развитие электронных сервисов и услуг;
- 6) урегулирование в Налоговом кодексе РФ вопроса о невозможности ухудшения положения налогоплательщика по результатам рассмотрения его жалобы (апелляционной жалобы);
- 7) урегулирование в Налоговом кодексе РФ вопроса об ответственности должностных лиц налогового органа, принимающих решение по результатам рассмотрения налоговых споров в досудебном порядке.

Исходя из выявленных недостатков института досудебного урегулирования налоговых споров, можно сделать вывод, что необходимо повысить качество осуществления мероприятий досудебного разрешения налоговых споров. Необходимо дальнейшее совершенствование его механизмов, что позволит ликвидировать имеющиеся неясности и пробелы в законодательстве. А их правильное применение участниками налоговых правоотношений позволит достичь эффективности правосудия по делам об оспаривании ненормативно-правовых актов налоговых органов, действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц.

Вышестоящие налоговые органы при осуществлении досудебного порядка урегулирования споров должны разрабатывать единый подход к проведению контрольных мероприятий и рассмотрению материалов налоговых проверок, что, даст возможность в дальнейшем исключить процедурные нарушения и сократит количество налоговых споров.

Несмотря на то, что взаимоотношения между налогоплательщиками и налоговыми органами изначально основаны на неравенстве, противопоставлять их интересы нельзя, поскольку обе стороны заинтересованы в поддержке друг друга и разрешении спора. Соответственно, важнейшим направлением развития института досудебного урегулирования налогового спора является обеспечение соблюдения баланса прав и обязанностей субъектов налоговых правоотношений.

Осуществление данного направления предполагает реализацию следующих задач:

- установление активного взаимодействия налогового органа с налогоплательщиком как на этапе урегулирования налогового спора, так и в виде профилактической деятельности с целью предупреждения налоговых правонарушений;
- расширение и модернизация оказываемых налоговым органом услуг, предоставляющих возможность оперативного обмена информацией между налогоплательщиком и налоговым органом;
- упрощение административных (досудебных) процедур для добросовестных налогоплательщиков.

Примирительные процедуры посредством применения предварительных согласительных процедур и медиации должны стать основным способом урегулирования налоговых конфликтов. Следует обратить внимание, что внедрение альтернативных методов разрешения споров, основанных на принципе сотрудничества и добровольности, достижимо лишь после установления определенного доверия налогоплательщиков к государственным органам и готовности субъектов данных правоотношений идти на компромисс при взаимном учете интересов.

Представляется необходимым отступить от распространенного суждения о том, что суд – это самый совершенный способ разрешения конфликтов. Для этого в Общей части Налогового кодекса Российской Федерации должны быть четко обозначены все возможные варианты поведения участников налоговых правоотношений, включая как административные, так и альтернативные внесудебные способы разрешения конфликта.

Медиация как альтернативная процедура в налоговых спорах должна строиться на принципах законности, добровольности, конфиденциальности, сотрудничества сторон и беспристрастности медиатора.

Кроме этого, на основе выполненного исследования можно утверждать, что внедрение медиации по налоговым спорам предполагает обязательное создание института государственных посредников как в структуре налоговой службы, так и в качестве независимой государственной организации с целью обеспечения императивных норм законодательства РФ о налогах и сборах.

В Налоговый кодекс РФ представляется необходимым ввести отдельную статью, предоставляющую медиаторам свободу в ведении диалога с налоговыми органами, что позволит процессуально уравнивать позиции налогоплательщика и налогового органа во время проведения процедуры досудебного урегулирования налоговых споров.

1. Жильцов А.С. Проблема эффективности досудебного порядка разрешения налоговых споров // Финансовое право. 2005. № 9;
2. Концепция досудебного урегулирования налоговых споров: интернет-интервью с начальником отдела по досудебному урегулированию налоговых споров УФНС России по Омской области Е.Манаковой. Режим доступа: <http://www.garant.ru/company/cooperation/gov/action/regional/487429/>;
3. Крохина Ю.А. Налоговое право России: учебник. М.: Норма, 2008;
4. Материалы IV Международной Конференции «Медиация – инвестиция в будущее». Режим доступа: <http://www.garant.ru/article/360185/>;
5. Найденова Т.А. Теоретические аспекты налогового администрирования // Российский налоговый курьер. 2009. №9;
6. О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию административных процедур урегулирования споров: проект Федерального закона от 08.07.2005 № 196161-4 // СПС Консультант Плюс;
7. Официальный сайт ФНС России. Режим доступа: http://nalog.ru/rn50/apply_fts/pretrial/5478326/;
8. Рожкова М. Правила оформления, рассмотрения и предъявления претензий // Хозяйство и право (Приложение). № 2. 2008;
9. Шерстюк В.М. Новые положения третьего Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации // Хозяйство и право. Спец. приложение. 2002. № 12;
10. Шинкарук Д.А. Досудебное разрешение налоговых споров: пути совершенствования // Налоги. 2008. № 6.

Петрушин А.В. Усманова Е.Ф.

Этические аспекты предварительного следствия

*Национальный исследовательский Мордовский государственный университет
имени Н. П. Огарёва
(Россия, Саранск)*

doi:10.18411/lj-11-2018-72

idsp: ljjournal-11-2018-72

Аннотация

В статье раскрываются сущность и особенности этики предварительного следствия в уголовном процессе, характеризуются содержание и значение этических норм при производстве расследования. Подчеркивается, что полнота и достоверность получаемых при допросе сведений зависят не только от соблюдения установленных процессуальным законом норм, но и от соблюдения этических и коммуникативных правил.