ФОРМЫ ВНЕСУДЕБНОГО УРЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ: ПРАВОВАЯ ПОЛИТИКА СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Кубатко С.А., Институт сервиса, туризма и дизайна (филиал) ФГАОУ ВО «Северо-Кавказский федеральный университет», г. Пятигорск, Российская Федерация, *kubatkos@mail.ru*

Вильгоненко И.М., Институт сервиса, туризма и дизайна (филиал) ФГАОУ ВО «Северо-Кавказский федеральный университет», г. Пятигорск, Российская Федерация, *nb2018@mail.ru*

Граждане РФ в повседневной жизни напрямую или косвенно становятся участниками налоговых правоотношений, которые регулируются нормами Налогового кодекса. Поскольку правовые акты и законы достаточно неоднозначны, а деятельность государства связана с изъятием у физических и юридических лиц имущества, то возникновение налоговых конфликтов неизбежно. Особой актуальностью в современных налоговых правоотношениях пользуются компромиссные формы досудебного урегулирования конфликтов. Они способствуют возникновению и развитию доверительных и плодотворных взаимоотношений между гражданами и представителями налоговых органов на основе сотрудничества. Введение таких процедур, как прямые переговоры сторон, медиация и арбитраж позволяет не только оперативно решать налоговые споры, минимизировать расходы сторон, сократить сроки рассмотрения, но и способствует разгрузке арбитражных судов. В данной статье рассматриваются все формы досудебного урегулирования налоговых споров, исследуются их сильные и слабые стороны, синергетический эффект применения данных форм с предупредительными и консультационными методами, а также введение новых процедур урегулирования налоговых споров.

Ключевые слова: досудебное разрешение, принцип сотрудничества, «правило приоритетности», урегулирование налоговых споров, институты гражданского общества, предупредительные и консультационные методы.

DOI: 10.21779/2224-0241-2021-37-1-62-65

UDC 346

FORMS OF EXECUTABLE SETTLEMENT OF TAX DISPUTES: LEGAL POLICY OF IMPROVEMENT

Kubatko S.A., Institute of Service, Tourism and Design (Branch) of the North Caucasus Federal University, Pyatigorsk, Russian Federation, *kubatkos@mail.ru*

Vilgonenko I.M., Institute of Service, Tourism and Design (Branch) of the North Caucasus Federal University, Pyatigorsk, Russian Federation, *nb2018@mail.ru*

Every citizen of the Russian Federation in everyday life directly or indirectly becomes a participant in tax relations, which are regulated by the Tax code. Since legal acts and laws are quite ambiguous, and the activities of the state are associated with the seizure of property from individuals and legal entities, the emergence of tax conflicts is inevitable. Compromise forms of pre-trial settlement of conflicts are particularly relevant in modern tax relations. They contribute to the emergence and development of trust and fruitful relations between citizens and representatives of tax authorities on the basis of cooperation. The introduction of such procedures as direct negotiations between the parties, mediation and arbitration allow not only to resolve tax disputes promptly, minimize the costs of the parties, reduce the periods of consideration, but also contributes to the unloading of arbitration courts. This article discusses all forms of pre-trial settlement of tax disputes, examines their strengths and weaknesses, the synergetic effect of these forms with preventive and Advisory methods, as well as the introduction of new procedures for the settlement of tax disputes.

Key words: pretrial permission, principle of collaboration, «rule of priority», settlement of tax spores, institutes of civil society, preventive and consultative methods.

DOI: 10.21779/2224-0241-2021-37-1-62-65

На основе статистических данных по налоговым спорам арбитражными судами субъектов РФ за первое полугодие 2017 года было рассмотрено

16815 дел. Этот показатель выше, чем за тот же период 2016 г. На основе анализа материалов судебной практики можно сказать, что основная

часть дел была инициирована фискальными органами, что, в свою очередь, носит взимающий характер. Так, например, в первом полугодии 2017 года судами субъектов РФ было рассмотрено 10856 таких дел, а в 2016 году – 10047. По итогам рассмотрения исковых требований была удовлетворена только 1/3 часть рассматриваемых дел. Дела, в которых оспариваются ненормативные акты налоговых органов, а также действия или бездействие их должностных лиц, являются достаточно актуальными и по сей день. Истцами по данному виду налоговых споров являются учредители юридических лиц и индивидуальные предприниматели. Количество таких дел достигло 5587 за 6 месяцев 2017 г. И только 50% дел завершилось удовлетворением требований заявителей [5, с. 5].

Правовой базой по вопросу досудебного разрешения налоговых споров выступают: приказ ФНС России от 13.02.2013 г. № ММВ-7-9/78@ «Об утверждении Концепции развития досудебного урегулирования налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации на 2013–2018 годы», Постановление Пленума ВАС РФ от 30 июля 2013 года № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» [4, с. 8].

На основе анализа перспектив разрешения налоговых споров можно сделать вывод о том, что, как правило, особое внимание уделяется судебному урегулированию разногласий между сторонами. Это может быть связано, прежде всего, с большим доверием к судам в связи с тем, что заявители считают арбитражные суды гарантом справедливости при рассмотрении и разрешении спорных вопросов. Однако, с другой стороны, судебное урегулирование налоговых споров является довольно трудоемким процессом, что, в свою очередь, может потребовать как материальных, так и временных затрат. В связи с этим возрастает необходимость актуализации досудебной формы урегулирования налоговых споров как способа оперативного и сглаженного разрешения конфликтов [3, с. 8].

В арбитражной практике зачастую возникают проблемы, связанные с несоблюдением налоговыми органами досудебного порядка. С одной стороны, происходит его полнейшее игнорирование либо проведение в формальном режиме, а с другой – нарушение части первой НК РФ. Так, согласно ст. 88, 89, 93, 93.1 и 101 НК РФ органы ФНС вправе истребовать документацию у организации и её контрагентов только во время проведения налоговой проверки или в период дополнительный мероприятий налогового контроля [1].

Налоговое законодательство в РФ подвержено систематическим трансформациям, корректировкам и изменениям. Необходимо отметить, что на современном этапе налоговая политика крайне нестабильна. «Налоговая служба часто в своей деятельности руководствуется приказами ФНС, неже-

ли Конституцией и НК РФ. Связано это с различной трактовкой законов и отсутствием единства в налоговом законодательстве» [8, с. 3].

В настоящее время наиболее эффективным и перспективным способом урегулирования споров считаются именно альтернативные (внесудебные) формы. Они дают возможность конфликтующим сторонам выстраивать доверительные отношения с помощью выдвижения общих целей, которые могут способствовать примирению конфликта.

Альтернативные формы урегулирования споров делятся на три вида. Первым являются переговоры, которые представляют собой способ разрешения спора непосредственно конфликтующими сторонами без участия третьих лиц; вторым является медиация – урегулирование споров с участием, независимого посредника (медиатора). Третьим способом альтернативного урегулирования налоговых споров является арбитраж, в процессе которого разрешение спора происходит с помощью привлечения независимого нейтрального лица, т.е. арбитра, который должен вынести обязательное для сторон решение. В связи с изложенным возникает вопрос о том, какая форма урегулирования споров является наиболее эффективной [6, с. 5].

Необходимо отметить, что основная часть конфликтных ситуаций, возникающих между ФНС и налогоплательщиками, происходят в результате недопонимания проблем физических и юридических лиц. Еще одним фактором, затрудняющим взаимодействия государства с институтами гражданского общества, можно назвать ограничения, установленные в статье 3 ФЗ «О противодействии коррупции».

Неоднозначность правовых актов и законов приводит к торможению процесса развития досудебного урегулирования конфликтов, сотрудничества с гражданами [10, с. 134].

Эффективность работы налоговой службы отмечается качеством определения источников доходов граждан и сведением к минимуму расходов на налогообложение. От методов работы государственных органов зависит то, насколько добросовестно граждане будут исполнять свои обязательства и уплачивать налоги, что, в свою очередь, напрямую влияет на благосостояние и платежеспособность на внешнем рынке нашего государства. В связи с этим вопросу урегулирования конфликтов с плательщиками отводится значительное внимание со стороны Правительства Российской Федерации [9, с. 145].

С.Г. Пепеляев (управляющий партнер «Пепеляев Групп», главный редактор журнала «Налоговед») в интервью отмечает: «По данным ФНС России и судебной статистике, эффективность налоговых проверок растет с каждым годом, а их общее количество снижается. При этом резко увеличилось число камеральных проверок, и такая тенденция, скорее всего, сохранится. Результаты досудебного и судебного обжалования решений

налоговых органов показывают снижение количества удовлетворяемых требований налогоплательщиков, хотя в спорах с крупнейшими компаниями процент удовлетворения высок – 50%».

Из слов Пепеляева можно сделать вывод о том, что многие споры возникают из-за, так называемого, «Правил приоритетности». Правом приоритетности пользуются крупнейшие налогоплательщики (организации-многомиллионники), а физические лица-налогоплательщики или малые индивидуальные предприниматели остаются «в тени». Это обстоятельство, в свою очередь, влечет за собой ряд неблагоприятных последствий. Из-за отсутствия достаточного внимания и времени при разрешении налоговых споров, обращения и заявления неприоритетных налогоплательщиков долгое время остаются без рассмотрения. Это способствует несвоевременной обработке материалов налоговых споров и, как следствие, задержке в вынесении решения. Несвоевременное вынесение решений становится причиной незаконных удержаний средств с доходов физических лиц, а также пролонгирует время возврата излишне уплаченных платежей [7, с. 6]. Вследствие этого налогоплательщик может нести убытки, что становится одной из причин налоговых споров.

В качестве одного из способов решения проблемы «приоритетности» можно предложить, например, проведение ежемесячно консультаций граждан по спорным или интересующим их вопросам.

Согласно Посланию Президента РФ 01.12.2016 г. «принципы справедливости, уважения и доверия универсальны. <...Надзорные органы должны заниматься не только выявлением нарушений, но и профилактикой, не формально, а содержательно, и – это очень важно – оказывать консультативную помощь предпринимателям, особенно тем, кто только начинает свое дело...>» [2, с. 2].

Такие изменения могут помочь в идентификации наиболее значимых вопросов граждан, требующих незамедлительного рассмотрения, внести ясность в некоторые спорные вопросы, предотвратить возникновение споров и недопонимания между плательщиками и должностными лицами налоговых органов. Для достижения наилучшей эффективности предлагается применение налого-

вого мониторинга, рулинга в работе ФНС. Данные мероприятия являются актуальными для рассмотрения спорных вопросов как граждан, так и предприятий.

Необходимо проводить консультационные встречи с организациями, которые готовятся к налоговой проверке. Это позволит разрешить многие проблемы предприятий, сократить пробелы, имеющиеся в документации уже на стадии подготовки к проверке.

Развитие новых качественных форм урегулирования споров будет способствовать снижению нагрузки на судебную систему РФ, что немаловажно в данной ситуации, когда арбитражные суды загружены делами с участием налогового законодательства, в связи с чем существенно снижается качество их обработки и выполнения.

На основе анализа теоретического, научного и практического материала по рассматриваемому вопросу можно сформулировать следующие выводы.

С одной стороны, нормативная правовая база постоянно корректируется и меняется в связи с необходимостью ее реформирования, что, в свою очередь, способствует двоякому отношению к вопросу урегулирования налоговых споров. Необходимо уделять особое внимание развитию именно досудебного порядка разрешения налоговых споров, так как, во-первых, это исключает уплату госпошлины; во-вторых, данный способ является достаточно простым в оформлении (образец жалоб есть на официальном сайте ФНС), что значительно позволяет сэкономить время; и, в-третьих, этот способ имеет сжатые сроки рассмотрения и вынесения решения по жалобе и, в свою очередь, способствует своевременной обработке материалов налоговых споров и вынесению решения по ней.

С другой стороны, именно судебное рассмотрение налоговых споров в некоторых случаях все же эффективнее административного порядка урегулирования налоговых споров, хотя и невозможно без досудебных процедур.

Вышеизложенное позволяет сделать вывод о том, что правовое регулирование форм внесудебного урегулирования налоговых споров требует дальнейшего совершенствования.

Литература

1. Налоговый кодекс РФ. Часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ; в ред. от 15 февр. 2016 г. № 32-ФЗ, от 5 апр. 2016 г. №101-ФЗ, от 5 апр. 2016 г. № 102-ФЗ, от 26 апр. 2016 г. № 110-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2020).
2. Послание Президента России Федеральному Собранию Российской Федерации от 1 дек. 2016 г. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2020).
3. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов: утв. Минфином России [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2020).
4. Об утверждении Концепции развития досудебного урегулирования налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации на 2013–2018 годы: приказ ФНС России от 13 февр. 2013 г. № ММВ-7-9/78@ [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2020).

5. Налоговые споры [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2020).
6. *Ахвердиев Э.А.* К вопросу об обоснованности использования гражданско-правовых институтов в налоговых правоотношениях // *Налоги и налогообложение*. 2018. № 1. С. 5–7.
7. *Бабкин А.И.* Налоговые правоотношения: правовые аспекты и актуальная судебная практика // *Российский судья*. 2018. № 1. С. 6–8.
8. *Кашин И.* Налоговая политика и оздоровление экономики России // *Аудитор*. 2017. № 9. С. 23–28.
9. *Люднева С.А., Кубатко А.Н.* Особенности процесса поступления налогов в бюджет и эффективность контрольной работы налоговых органов РФ // *Экономика и предпринимательство*. 2014. № 6. С. 145–149.
10. *Тихомиров М.Ю.* Налоговые споры: сб. док. М.: Тихомиров М.Ю., 2017. 191 с.

References

1. Nalogovyi kodeks RF. Chast' pervaya ot 31 iyulya 1998 g. № 146-FZ; v red. ot 15 fevr. 2016 g. № 32-FZ, ot 5 apr. 2016 g. № 101-FZ, ot 5 apr. 2016 g. № 102-FZ, ot 26 apr. 2016 g. № 110-FZ [Elektronnyi resurs]. URL: <http://www.consultant.ru> (data obrashcheniya: 10.03.2020).
2. Poslanie Prezidenta Rossii Federal'nomu Sobraniyu Rossiiskoi Federatsii ot 1 dek. 2016 g. [Elektronnyi resurs]. URL: <http://www.consultant.ru> (data obrashcheniya: 10.03.2020).
3. Osnovnye napravleniya byudzhetoj, nalogovoi i tamozhenno-tarifnoj politiki na 2019 god i na planovyy period 2020 i 2021 godov: utv. Minfinom Rossii [Elektronnyi resurs]. URL: <http://www.consultant.ru> (data obrashcheniya: 10.03.2020).
4. Ob utverzhdenii Kontseptsii razvitiya dosudebnogo uregulirovaniya nalogovykh sporov v sisteme nalogovykh organov Rossiiskoi Federatsii na 2013–2018 gody: prikaz FNS Rossii ot 13 fevr. 2013 g. № MMV-7-9/78@ [Elektronnyi resurs]. URL: <http://www.consultant.ru> (data obrashcheniya: 10.03.2020).
5. Nalogovye spory [Elektronnyi resurs]. URL: <http://www.consultant.ru> (data obrashcheniya: 10.03.2020).
6. *Akhverdiev E.A.* K voprosu ob obosnovannosti ispol'zovaniya grazhdansko-pravovykh institutov v nalogovykh pravootnosheniyakh // *Nalogi i nalogooblozhenie*. 2018. № 1. С. 5–7.
7. *Babkin A.I.* Nalogovye pravootnosheniya: pravovye aspekty i aktual'naya sudebnaya praktika // *Rossiiskii sud'ya*. 2018. № 1. С. 6–8.
8. *Kashin I.* Nalogovaya politika i ozdorovlenie ekonomiki Rossii // *Auditor*. 2017. № 9. С. 23–28.
9. *Lyudneva S.A., Kubatko A.N.* Osobennosti protsessa postupleniya nalogov v byudzhets i effektivnost' kontrol'noi raboty nalogovykh organov RF // *Ekonomika i predprinimatel'stvo*. 2014. № 6. С. 145–149.
10. *Tikhomirov M.Yu.* Nalogovye spory: sb. dok. M.: Tikhomirov M.Yu., 2017. 191 s.

*Поступила в редакцию 1 марта 2020 г.
Received 1 March, 2020*