



УДК 4414

**ПРОЦЕДУРА РАЗРЕШЕНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ ПО
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: ПРОБЛЕМЫ И
НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ****Абдурашидова Паизат Иллархановна**

студентка

бакалавр 4 курс

Высшая школа государственного аудита

Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова

Россия, г. Москва

Аннотация

В статье рассматриваются проблемные вопросы, возникающие в процессе рассмотрения налоговых споров в Российской Федерации. Рассмотрен термин «налоговые споры», проанализированы плюсы и минусы досудебного и судебного порядка урегулирования спора, изучены тенденции развития налоговых взаимоотношений общества и государства. В работе на основании анализа налоговой практики и законодательства выработаны механизмы совершенствования процедуры разрешения налоговых споров в стране.

Ключевые слова: налоговые споры; судебное урегулирование налогового спора; досудебное урегулирование налогового спора; законотворчество; налоговая практика; процедура; арбитражный суд; суд общей юрисдикции; федеральная налоговая служба.

**TAX DISPUTE RESOLUTION PROCEDURE UNDER THE LAW OF THE
RUSSIAN FEDERATION: PROBLEMS AND DIRECTIONS OF
DEVELOPMENT****Paizat I. Abdurashidova**

the student

The bachelor of the 4th course

Higher School of State Audit of Moscow State University (MSU)

Russia, Moscow

Paizat9009@gmail.com

ABSTRACT

The article discusses the problematic issues that arise in the process of considering tax disputes in the Russian Federation. The term "tax disputes" is considered, the pros and cons of

the pre-trial and judicial dispute settlement procedure are analyzed, the trends in the development of tax relations between society and the state are studied. In this work, based on the analysis of tax practice and legislation, mechanisms of improvement the procedure for resolving tax disputes in the country have been developed.

Key words: tax disputes; judicial settlement of a tax dispute; pre-trial settlement of a tax dispute; lawmaking; tax practice; procedure; court of Arbitration; court of general jurisdiction; The Federal Tax Service.

Изучение процедур разрешения налоговых споров **актуальна** в связи с тем, что данные споры являются одними из многочисленных и наиболее сложных категорий дел, которые составляют неотъемлемую часть нашей жизни. Это связано с неясностью и противоречивостью законодательства о налогах и сборах в нашей стране и поэтому налогоплательщикам приходится обжаловать акты налоговых органов и действия (бездействия) их должностных лиц. Однако такой объем споров обусловлен не только различным толкованием нормы права с одной стороны налоговым органом, а с другой налогоплательщиком, но и с применением данной нормы в действительности. Для решения данных проблем необходимо тщательное изучение самих процедур разрешения налоговых споров, что и исследовали в своих трудах А.А. Тедеев, Н.В. Ларина, З.Г. Литвиненко, Ф.К. Туктарова, Ю.Ю. Егорцева и многих других.

Целью статьи является, во-первых, выявление теоретических и практических проблем, возникающих в процессе обжалования актов налоговых органов и действий (бездействий) их должностных лиц. Во-вторых, выработка научно-теоретических положений совершенствования законодательства о налогах и сборах, а также практических рекомендаций позволяющих сократить количество налоговых споров, в том числе путем разрешения их на этапе административного обжалования.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие **задачи**:

- изучить законодательство, учебную и научную литературу, касающуюся темы исследования;
- выяснить какие проблемы существуют в теоретической части разрешения налоговых споров;
 - изучить классификацию и выявить ее влияние на практику разрешения споров;
 - выделить плюсы и минусы существования обязательной досудебной стадии обжалования налогового спора и предложить способы ее совершенствования;
 - проанализировать практику на досудебной и судебной стадии разрешения налоговых споров и выявить проблематику и существующие недостатки;

Налоговые споры очень распространены в России. Все крупные и средние компании, да и налогоплательщики хотя бы раз участвовали в налоговых спорах с властями, а многие компании регулярно участвуют в налоговых спорах. На протяжении многих лет российские компании часто прибегали к судебным разбирательствам по налоговым спорам, поскольку суды оказались наиболее эффективным местом для разрешения налоговых споров. Более того, судебное разбирательство, как правило, происходит довольно быстро, так как рассмотрение иска во всех трех судебных инстанциях обычно занимает от девяти месяцев до года (и большинство исков проходят через все три).

С.В. Овсянников определяет налоговый спор как "протекающий в установленной законом форме и разрешаемый компетентным государственным органом юридический

спор (спор о субъективном праве) между государством с одной стороны и иными участниками налогового правоотношения-с другой, связанный с исчислением и уплатой налогов" [1].

По мнению В.Н. Назарова "...налоговые споры рассматриваются как разновидность экономических споров, вытекающих из административных правоотношений" [2].

Для наиболее правильного и всеобъемлющего понимания налогового спора, необходимо изложить точку зрения А.А. Тедеева, который понимает под данным понятием такую юридическую ситуацию, при которой между налогоплательщиками (налоговыми агентами) и государственными органами возникает спор касательно правильности применения норм налогового права [3].

Н.В.Ларина определяет налоговый спор как «разрешаемый компетентным органом спор между государством, с одной стороны, и иными участниками налогового правоотношения – с другой, связанный с исчислением и уплатой налогов» [4].

Таким образом, налоговый спор можно определить как налоговое правоотношение, в котором с одной стороны выступает государственный орган, а с другой стороны налогоплательщики, а также иные участники налоговых правоотношений по поводу применения норм законодательства о налогах и сборах, которое разрешается в установленном законом порядке (административный или судебный).

Согласно статье 138 п.2 ч.1 Налогового Кодекса жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование вступивших в силу актов налогового органа. Апелляционное обжалование является самостоятельной разновидностью более общего налогово-правового института обжалования актов налоговых органов. Нормы, регулирующие данные институты соотносятся как общее и частное. Из этого следует, что общие положения об обжаловании, содержащиеся в ст. ст. 139 - 141 Налогового кодекса РФ (например, о письменной форме жалобы, о возможности и последствиях ее отзыва и т.д.), могут применяться и к процедуре апелляционного обжалования, но лишь в части, не урегулированной специальными нормами [5].

Данный порядок имеет ряд **преимуществ**, во-первых, это **быстрота** (судебные процедуры могут растягиваться, в отличие от административной процедуры, где сроки, установлены законом) и **простоте** (налогоплательщик может сам защитить свои права, не пользуясь услугами юристов, за которые нужно платить). Во-вторых, в отличие от судебного порядка здесь не нужно уплачивать **пошлины** при подаче жалобы. В-третьих, при неудовлетворительном результате в налоговом органе, у нас будет дополнительное **время** подготовиться к судебному процессу.

Однако у данной процедуры также имеются **недостатки**, а именно: заявитель может столкнуться с сомнениями в беспристрастности налогового органа, для обеспечения которой необходимы различные системы пересмотра решений и перечень определенных требований к документам и процедурам, используемых при обжаловании.

Так как досудебную стадию избежать не удастся и тем самым расходов не избежать – это является проблемой для налогоплательщиков, которым достаточно сложно получить хоть какую-то компенсацию в случае, если налогоплательщик не дойдет до суда. По этой причине, данные затраты признаются убытками и возмещаются в соответствии с гражданским законодательством.

Раскрывая **проблематику** досудебного урегулирования налоговых споров, важно упомянуть об отсутствии независимого органа, не входящего в структуру налогового, который будет рассматривать жалобу. Это необходимо сделать для повышения объективности и беспристрастности, так как при рассмотрении налоговым органом решения принятого его же структурами, он не стремится исправить его и удовлетворить

жалобу налогоплательщика, потому что это будет свидетельствовать о некачественной работе налогового органа и его должностных лиц.

Более того, налогоплательщик в силу того, что не присутствует при рассмотрении своей жалобы (за исключением случаев обжалования решения, вынесенного по результатам налоговой проверки) не может быть уверенным в том, что лицо, вынесшее решение, не будет рассматривать и жалобу на это решение, так как Налоговый кодекс РФ не запрещает этого.

В связи с этим самостоятельный субъект, на который будет возложена функция урегулирования налогового спора в досудебном порядке необходим. Необходимо упомянуть о том, что были попытки создать в структуре территориальных налоговых органов (управлениях, межрегиональных инспекциях, инспекциях ФНС России) подразделения налогового аудита. Однако все это не направлено на создание независимого субъекта, так как эти подразделения находились в подчинении налогового органа и не разрешали дела, а только формировали заключение, которое как рекомендательное направлялось руководителю налогового органа.

Следует сделать вывод, что субъект не должен быть подчинён налоговым органам и находится от них в зависимости. Так, А.С. Жильцов предлагал создать орган в структуре Министерства финансов РФ как отдельное подразделение или служба [6]. Принимая во внимания функции и полномочия Министерства финансов, которое осуществляет координацию и контроль деятельности находящихся в его ведении служб, одной из которых также является Федеральная налоговая служба, это предложение вполне обоснованно.

Во-вторых, как показывает практика, налогоплательщики склонны не доверять налоговым органам, что также является проблемой. Для ее решения необходимо всестороннее совершенствование налогового механизма, в том числе создание налогового консультирования, что позволит перевести налоговые отношения субъектов в партнерские, а это в свою очередь способствует развитию предпринимательской деятельности, сформирует благоприятный инвестиционный климат и будет выгодным для государственного бюджета.

Понятие «налоговое судопроизводство» было внедрено в отечественный научный оборот профессором И.И. Кучеровым, который при анализе тенденций разрешения споров в 2000 г. отметил, что большинство судебных исков возникает по поводу условий, порядка исчисления и уплаты федеральных налогов, обязательных платежей во внебюджетные фонды, местных налогов и сборов [7]. Процессуальный порядок их судебного рассмотрения и исполнения условно можно назвать налоговое судопроизводство.

Конституционный суд РФ в своем постановлении от 17 декабря 1996 г. №20-П указал, что “налогоплательщику...гарантируется вытекающее из ст. 46 Конституции РФ право на судебное обжалование решений и действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц”. Так как это право гарантируется высшим законодательным актом государства – Конституцией РФ – оно не может быть ограничено. Это означает, что административный порядок обжалования, таким образом, может существовать только как альтернативный или же в качестве досудебной стадии разрешения спора.

Также в ст.137-138 Налогового кодекса РФ установлено право налогоплательщика на судебное обжалование актов налоговых органов, действий (бездействий) их должностных лиц.

Необходимо принять во внимание плюсы разрешения налоговых споров в судебном порядке. Во-первых, это большая объективность рассмотрения спора, так как он рассматривается вне налогового ведомства. Во-вторых, большим преимуществом являются

гарантии, предоставляемые налогоплательщикам судом, как например, запрет списывать недоимки и пени до полного разрешения спора. В-третьих, это подробное урегулирование процессуальным законодательством каждой стадии судопроизводства.

В некоторых странах, таких как США и ФРГ созданы специальные налоговые (финансовые) суды для производства споров касательно налогообложения. В Канаде с 1983 года в составе судебной системы создан специализированный орган, разрешающий налоговые споры. Раньше они рассматривались в палате налогового контроля.

Говоря о проблематике разрешения налогового спора в суде необходимо обратить внимание на некоторое усложнение юридической процедуры, а именно – обязательное досудебное обжалование решений налогового органа. Это значит, что у налогоплательщика отсутствует право выбора и он не может обратиться в суд по своему усмотрению, хотя в некоторых случаях это бывает крайне важно. Так как время для налогоплательщика играет важную роль, а при такой обязательной усложненной процедуре оно увеличивается. Например, случай с блокировкой счетов компании налоговым органом. Окончательное решение (представим, что оно будет вынесено в пользу налогоплательщика) вынесенное в суде налогоплательщику придется очень долго ждать и ввиду этого компания может перестать существовать, так как контрагенты могут отказаться работать с такой проблемной организацией [8].

Разрешить, во-первых, данную ситуацию, а, во-вторых, случай с отсутствием независимого от налоговой службы органа на досудебной стадии урегулирования спора, может - налоговый суд, такой как в США. Налоговый суд Соединенных Штатов является единственным специализированным судом, в который налогоплательщик может обратиться до уплаты налога, после его уплаты, он обращается уже в другие суды (районные федеральные суды, Суд федеральных исков). Еще одним плюсом существования Налогового суда в системе судов США является наличие упрощенной процедуры рассмотрения налоговых споров, наряду со стандартной процедурой. Упрощенный порядок действует при взыскании налоговых недоимок с требованиями до 50 000 долларов [9].

Изученная в данной работе налоговая практика и проанализированное законодательство показывают, что процедуры разрешения налоговых споров в нашей стране можно усовершенствовать.

Во-первых, была выявлена проблема отсутствия законодательно закрепленного понятия налогового спора и, так как существовала неясность включать ли в данное определение споры касательно платежей, сборов, пошлин, не входящих в Налоговый кодекс РФ, в работе было сформулировано определение налогового спора, которое помогло обозначить предмет исследования курсовой работы.

Во-вторых, были рассмотрены преимущества и недостатки досудебного разрешения налогового спора, а также предложен вариант усовершенствования существующих недостатков. А именно: путем создания не находящегося в зависимости от налоговой службы и не подконтрольного ей – орган, уполномоченный рассматривать жалобы и урегулировать споры.

В-третьих, для того, чтобы преодолеть проблемы, возникающие в теории и на практике разрешения налоговых споров, на мой взгляд, необходимо увеличить лояльность налогоплательщиков к налоговым органам. Это можно сделать путем установления доверительных отношений между налогоплательщиками и налоговыми органами, так как в данное время налогоплательщики привыкли не доверять налоговым органам, а наоборот, считать что все их действия направлены на конфискацию как можно большего количества денежных средств граждан. Сделать это можно путем проведения налоговых консультирований, которые также помогут повысить грамотность налогоплательщиков.

В целом, в налоговых спорах в России можно выделить две основные тенденции. Первый - это растущая сложность налоговых споров, в которых налоговые органы поднимают все более сложные вопросы. В ходе проверок налоговые органы все чаще опрашивают свидетелей и проводят экспертизы, улучшается обмен информацией с иностранными юрисдикциями. В этом контексте налогоплательщикам сложнее выиграть спор, с одной стороны, в то время как, с другой стороны, общее количество дел существенно сократилось, так как стало меньше стандартных, простых дел.

Вторая тенденция связана с переводом споров из судебного процесса в досудебную стадию. Административные процедуры разрешения споров становятся более эффективными. Также растет интерес к альтернативным методам разрешения налоговых споров. Эта тенденция чрезвычайно выгодна для налогоплательщиков. В настоящее время судебные разбирательства остаются наиболее эффективным способом разрешения налоговых споров.

Список литературы

1. Овсянников С.В. Налоговые споры в арбитражном суде (общая характеристика). Журнал «Правоведение». 1996. N 3. С. 145-146.
2. Назаров В. Н. К вопросу о дефиниции и классификации споров, возникающих в связи с взиманием налогов и сборов. Финансовое право. 2007. № 10. С. 26-28.
3. Тедеев А.А. К вопросу о понятии и способах защиты прав налогоплательщиков. Юрист. 2004 №1
4. Ларина Н.В. Налоговые споры: теоретические аспекты. Налоговые споры :теория и практика. 2004. №7
5. Брызгалин А.В., Симонов М.В. Отражение отдельных хозяйственных операций в бухгалтерском учете в связи с изменениями налогового законодательства в 2009 году. Налоги и финансовое право. 2009. N 2. С. 97.
6. Жильцов А.С. Проблема эффективности досудебного порядка разрешения налоговых споров. Финансовое право. 2005. № 9;
7. Кучеров И.И. Налоговое судопроизводство в России и за рубежом. Бухгалтерский учет. 2000. № 4. С. 21.
8. Мещерякова А.Ф. Налоговые споры в практике арбитражных судов: проблемы и пути решения. Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Общественные науки. 2017. № 4 (44). С. 44-52.
9. Панова И.В. Административная юстиция в США. Административное право и процесс. 2014. № 10. С. 69-77.

References

1. Ovsyannikov S. V. Tax disputes in the arbitration court (general characteristics). Journal of "Jurisprudence". 1996. N 3. p. 145-146.
2. Nazarov V. N. On the definition and classification of disputes arising in connection with the collection of taxes and fees. Financial law. 2007. No. 10. pp. 26-28.
3. Tedeev A. A. On the concept and methods of protecting the rights of taxpayers. Lawyer. 2004 No. 1
4. Larina N. V. Tax disputes: theoretical aspects. Tax disputes: theory and practice. 2004. №7
5. Bryzgalin A.V., Simonov M. V. Reflection of individual business operations in accounting in connection with changes in tax legislation in 2009. Taxes and financial law. 2009. N 2. p. 97.
6. Zhiltsov A. S. The problem of the effectiveness of the pre-trial procedure for resolving tax disputes. Financial law. 2005. № 9;

7. Kuchеров I. I. Tax legal proceedings in Russia and abroad. Accounting. 2000. No. 4. p. 21.
8. Meshcheryakova A. F. Tax disputes in the practice of arbitration courts: problems and solutions. News of higher educational institutions. Volga region. Social sciences. 2017. No. 4 (44). pp. 44-52.
9. Panova I. V. Administrative justice in the USA. Administrative law and Process. 2014. No. 10. pp. 69-77.