

Студент  
Федерального государственного бюджетного  
образовательного учреждения высшего профессионального образования  
"Национальный исследовательский Томский государственный университет"

## АДМИНИСТРАТИВНОЕ (ДОСУДЕБНОЕ) РАЗРЕШЕНИЕ СПОРОВ С НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ

*Аннотация. Рассмотрены существующие проблемы досудебного порядка разрешения налоговых споров, а также пути совершенствования данного механизма.*

*Анотація. Розглянуто наявні проблеми досудового порядку вирішення податкових спорів, а також шляхи вдосконалення даного механізму.*

*Annotation. The article discusses the existing problems of pretrial procedure for the settlement of tax disputes, as well as the ways of this mechanism improving.*

*Ключевые слова: налоговые споры, досудебный порядок, проблемы, пути совершенствования.*

Налоговое законодательство в силу его значимости для государства в целом является предметом пристального внимания. В настоящее время все большее внимание уделяется разрешению конфликтных ситуаций, возникающих при реализации норм налогового права. В Налоговом кодексе РФ закреплено, что налогоплательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов. Наиболее перспективным направлением является развитие досудебного порядка разрешения налоговых споров, который в настоящее время нуждается в значительной корректировке. Мнения о необходимости совершенствования правового регулирования досудебного разрешения налоговых споров высказываются и в научной литературе.

Досудебное обжалование актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц в вышестоящих налоговых органах было установлено более 10 лет назад – с момента принятия части первой НК РФ – Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 147-ФЗ "О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации". Однако данную процедуру налогоплательщики применяли нечасто, предпочитая ей обжалование решений в судебном порядке, что нельзя объяснить недостаточной правовой культурой российского общества, так как процессуальное регулирование судебного порядка является гораздо более сложным. И это свидетельствует о наличии ряда проблем в системе административного порядка разрешения налоговых споров [1]:

- неэффективность досудебного урегулирования налоговых споров;
- проблема правовой ответственности государства, его органов;
- отсутствие обязанности известить лицо, направившее жалобу, о дате ее рассмотрения;
- отсутствие процессуального порядка досудебного рассмотрения и урегулирования жалоб;
- пробел в норме о пропуске срока для подачи жалобы.

Далее следует рассмотреть их подробнее.

Существенным недостатком досудебного урегулирования налоговых споров на сегодняшний день является его неэффективность. Как показывает практика, обжалование актов в вышестоящем налоговом органе не способствует разрешению спора по существу и воспринимается налогоплательщиками как очередная бюрократическая волокита, требующая временных, финансовых (оплата услуг юристов) и трудовых затрат. При этом анализ арбитражной практики показывает, что, если налогоплательщик обращается в суд за защитой нарушенного права, его требования практически всегда удовлетворяются судом. Это связано с тем, что вышестоящий налоговый орган ориентирован на защиту интересов ведомства, а не прав налогоплательщика. Поскольку подразделения налогового аудита являются структурной единицей организации системы налоговой службы, им трудно сохранять объективность при вынесении решений. Фактически получилось, что обращение в вышестоящий налоговый орган означает отложение решения вопроса в суде [2].

Проблема правовой ответственности государства, его органов – на сегодняшний день одна из актуальных. На законодательном уровне отсутствует ответственность не только высших должностных лиц государства, но и мелких чиновников исполнительных органов.

Еще одним упущением является то, что законодательством не предусмотрено требование, в соответствии с которым налоговая инспекция должна известить лицо, направившее жалобу, о дате ее рассмотрения и обеспечить участие данного лица в ее рассмотрении. В связи с этим по данному вопросу складывается неоднозначная судебная практика.

Отсутствие процессуального порядка досудебного рассмотрения и урегулирования жалоб затрудняет выработку эффективных решений по регламентированию налоговых споров. Регламент рассмотрения заявлений и жалоб физических и юридических лиц на действия или бездействие, а также на акты ненормативного характера налоговых органов РФ в досудебном порядке, утвержденный Приказом ФНС России от 24 марта 2006 г. № САЭ-4-08/44дсп@, принят для служебного пользования, так как не содержит нормативно-правовых норм, обязательных для налогоплательщиков. Однако отсутствие прозрачности и четкости регламентации действий вышестоящего налогового органа по рассмотрению апелляционной жалобы вовсе не способствует успешному разрешению

налогового спора в досудебном порядке.

Также существует пробел в норме о пропуске срока для подачи жалобы: если упомянутый срок был пропущен по уважительной причине, налогоплательщик вправе ходатайствовать о его восстановлении. Следует отметить, что порядок восстановления срока не способствует объективности принятия такого решения, так как вопрос о том, подлежит ли срок восстановлению в данном конкретном случае или нет, принимается тем должностным лицом или органом, в компетенции которого находится рассмотрение данной жалобы. Очевидно, что в соответствующую норму НК РФ должны быть внесены изменения, позволяющие налогоплательщику обращаться за восстановлением срока непосредственно к вышестоящему должностному лицу. Следует также обратить внимание, что перечень уважительных причин ни в законе, ни в подзаконных актах не приведен, а сама формулировка этого понятия достаточно расплывчата.

Итак, анализ досудебного порядка разрешения налоговых споров, предусмотренного Налоговым кодексом РФ, позволяет говорить о необходимости внесения значительных изменений в налоговое законодательство с целью повышения эффективности внесудебного урегулирования налоговых споров. В научной литературе предлагаются следующие пути совершенствования:

- 1) закрепления в Налоговом кодексе РФ четкого перечня оснований для оставления жалобы без рассмотрения;
- 2) установление Налоговым кодексом РФ требований, предъявляемых к содержанию жалобы;
- 3) обязательное приостановление действия обжалуемого решения налогового органа в случае подачи жалобы в вышестоящий налоговый орган;
- 4) обязательное участие налогоплательщика при рассмотрении комиссией жалобы во всех случаях;
- 5) предоставление налогоплательщикам права привлекать специалистов, не являющихся работниками налоговых органов, для дачи соответствующих разъяснений по сложившейся ситуации [3].

Некоторые авторы предлагают введение новых специальных инструментов, которые могут быть применены только при эффективности внесудебного урегулирования налоговых споров и не могут быть применены в ходе судебного разрешения налоговых споров:

в качестве одного из таких механизмов может быть наделение налогового органа специальными полномочиями, касающимися сумм, подлежащих взысканию с налогоплательщика;

изменение срока уплаты налога и сбора, а также пеней, предусмотренное главой 9 Налогового кодекса РФ, что повлечет за собой не только повышение заинтересованности подконтрольного субъекта, но и сократит количество налоговых споров, передаваемых на рассмотрение в суд [4].

Уже длительное время обсуждается в научной литературе вопрос о необходимости создания специального субъекта, полномочного рассматривать налоговые споры в досудебном порядке. Так, в структуре территориальных налоговых органов были созданы подразделения налогового аудита. Но Служба внутреннего аудита не является самостоятельным субъектом, рассматривающим налоговые споры в досудебном порядке, поскольку является лишь структурным подразделением налогового органа. Указанное подразделение лишь подготавливает свое заключение на жалобу (разногласие) налогоплательщика, которое (заключение) в дальнейшем учитывается руководителем (заместителем руководителя) налогового органа.

Предложенные направления совершенствования налогового законодательства в части досудебного урегулирования налоговых споров не являются исчерпывающими. Формирование действительно эффективного досудебного порядка разрешения налоговых споров требует полного и всестороннего его исследования, на основе которого могут быть сформулированы другие предложения по повышению внесудебных процедур разрешения налоговых споров.

*Рецензент*  
*преподаватель Дидух В. В.*

-----

**Литература:** 1. Артамонова Л. Г. Досудебное урегулирование налоговых споров и оценка эффективности работы налоговых органов / Л. Г. Артамонова // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 3. – С. 26–32. 2. Евстигнеев Е. Н. Основы налогообложения и налогового законодательства / Е. Н. Евстигнеев. – СПб.: Питер, 2005. – 256 с. 3. Евстигнеев Е. Н. Налоги и налогообложение / Е. Н. Евстигнеев. – СПб.: Питер, 2009. – 312 с. 4. Шинкарьук Д. А. Досудебное разрешение налоговых споров: пути совершенствования / Д. А. Шинкарьук // Налоги. – 2008. – № 6. – С. 29–33.