

*Колозина Ольга Вячеславовна, магистрант,
ФГБОУ ВО «Юго-Западный государственный университет»,
E-mail: kolozina2844@rambler.ru*

НАЛОГОВЫЕ СПОРЫ: ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА И СПОСОБЫ УРЕГУЛИРОВАНИЯ

Аннотация: Российское законодательство о налогах и сборах активно развивается и подвергается постоянному совершенствованию, что влечет появление в нем пробелов и возникновение в системе налогового права противоречий и неоднозначного толкования правовых норм. В то же время отмечается стремление налогоплательщика к оптимизации налогообложения, часто приводящее к конфликту публичных и частных интересов. В подобных условиях налоговые споры становятся распространенным явлением, что требует установления четких, последовательных процедур их разрешения.

Ключевые слова: налоговый спор, налоговые правоотношения, судебный порядок, досудебный порядок, администрирование.

Abstract: Russian legislation on taxes and fees is actively developing and subject to constant improvement, which leads to the emergence of gaps in it and the emergence of contradictions and ambiguous interpretation of legal norms in the tax law system. At the same time, the taxpayer 's desire to optimize taxation is noted, often leading to a conflict of public and private interests. In such circumstances, tax disputes become common, requiring clear, consistent procedures to resolve them.

Keywords: tax dispute, tax relations, judicial order, pre-trial order, administration.

Одна из важных причин возникновения налоговых споров, сложности их рассмотрения кроется в несовершенстве и частых изменениях законодательства о налогах и сборах, что приводит к неумышленным нарушениям налогового законодательства, когда налогоплательщик недоплатил те или иные налоги из-за неправильного понимания им той или иной нормы. Налоговые споры также возникают по поводу оспаривания ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействий) государственных органов, органов местного самоуправления, других органов, а также их должностных лиц.

В науке налогового права России неоднократно поднимался вопрос о содержании понятия «налоговый спор». Так А.М. Шигапова предлагает следующее определение: налоговый спор - это разногласие, возникающее на основе специфических юридических фактов между налогоплательщиком (налоговым агентом) и уполномоченным государственным органом (образованием) по поводу рассмотрения законности ненормативного правового акта, решения или действия (бездействия) последнего. Говоря о причинах возникновения налоговых споров, автор указывает, что фискальная функция государства всегда связана с изъятием у физических и юридических лиц принадлежащего им на праве собственности имущества, что неизбежно создает конфликтные ситуации [6, с. 140].

М.С. Беляева формулирует следующую дефиницию: налоговый спор - это неразрешенный конфликт между государством и налогоплательщиком, иных участников налоговых правоотношений в сфере применения законодательства о налогах и сборах, в котором лицо, уполномоченное представлять интересы доверителя, отстаивает права и обязанности субъектов налоговых правоотношений [2, с. 139].

По мнению А.В. Паршуковой налоговый спор представляет собой конфликт налогового органа с налогоплательщиком по поводу выполнения организацией или индивидуальным предпринимателем требований законодательства о налогах и сборах [5, с. 199].

А.Е. Донцова и Е.А. Долматова предлагают понимать под налоговыми спорами разногласия, возникающего между сторонами налогового правоотношения по поводу проверки законности нормативных актов, законности решений или действий государственного органа, а также своевременности и правильности исполнения обязанностей налогоплательщика [3, с. 290].

Д.В. Белоцеркович понимает под налоговым спором юридическую ситуацию, в основании которой заложены разногласия между лицами, обязанными платить налоги, и другими участниками налоговых правоотношений с одной стороны, и государственными органами, и их должностными лицами, с другой, возникающие по поводу правильности применения норм налогового права [1, с. 13].

Налоговый спор - это по своей природе довольно-таки структурно сложное отношение, имеющее свою материально-правовую и процессуальную значимость после соответствующего обращения заявителя в суд. Необходимо отметить, что у большинства из круга налогоплательщиков нынешний уровень дисциплины по уплате установленных законом налогов и сборов находится на довольно низком уровне, а налоговые органы сами далеко не всегда исполняют предусмотренные и возложенные на них налоговым законодательством обязанности. На фоне этого возникают конфликтные ситуации, или иначе - налоговые споры.

Налоговые споры характеризуются особенностями, такими как:

1. Характером спорного правоотношения. Спор будет являться налоговым, если спор будет вытекать из правовых отношений по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношений в процессе налогового контроля и обжалования актов и действий налоговых органов.

2. Субъектным составом. С одной стороны, участниками налогового спора всегда являются налоговые, таможенные органы, а с другой - налогоплательщики, которыми являются физические, юридические лица, а

также другие лица, на которые возложены обязанности по исчислению и уплате налогов.

3. Юридическим неравенством участников.

Особенностью является то, что одна сторона данного спора всегда будет представлять интересы государства, а также протеканием в определенной законом форме [4, с. 1101].

Анализ приведенных выше определений налоговых споров, позволяет выделить следующие существенные элементы, определяющие их содержание:

- налоговые споры представляют собой правоотношения, то есть отношения, урегулированные правом;
- для данных правоотношений характерен конфликтный характер, что во многом является подтверждением юридической связи налоговых споров с юридическими конфликтами;
- в основе налоговых споров всегда лежит столкновение противоположных интересов его субъектов;
- основанием начала налогового спора является нарушение прав одного из участников налоговых правоотношений, после которого потерпевшая сторона явными юридическими действиями (жалобы, ходатайства) проявляет свою решимость защититься и восстановить нарушенные права.

В настоящее время можно выделить две стадии разрешения налогового спора или конфликта: досудебная и судебная. Процесс разрешения налоговых споров можно разделить на несколько стадий:

1) Начало спора. Данная стадия начинается с того, что одна из сторон выявляет нарушение. Иными словами, должен иметь место юридический факт, с которого и начинается процесс спора.

2) Досудебная стадия. Данная стадия предполагает процедуры рассмотрения и разрешения обращений, жалоб, апелляционных жалоб на действия, бездействия и решения налоговых органов вышестоящей инстанции. Решениями спора на этой стадии могут быть: отмена решения налогового органа о доначислении налога и (или) санкций; вынесение решения об отказе в

привлечении налогоплательщика к ответственности за предъявляемое правонарушение;

3) Судебная стадия. На судебной стадии заявитель направляет исковое заявление в суд (арбитражный или общей юрисдикции) в зависимости от характера правоотношений. Решение суда в пользу заявителя позволяет восстановить правосудие и получить возмещение ущерба. Решения, принятые на данной стадии могут быть: отмена полностью или частично решения налогового органа; признание действия или бездействия незаконным; возложение судом на налоговый орган обязанности совершить требуемые действия [1, с. 16].

Рассмотрев стадии разрешения налоговых споров, можно сделать вывод, что налогоплательщики могут защитить свои интересы на судебной стадии, если на досудебной стадии сделать этого не получилось вне зависимости от сложности своего вопроса. В настоящее время обязательное обжалование решений налогового органа в досудебном порядке вызывает существенные препятствия на пути защиты прав налогоплательщиков. Дело в том, что у налогоплательщика нет возможности обратиться напрямую в суд. Для начала необходимо обратиться в вышестоящий налоговый орган, что в значительной мере увеличивает время рассмотрения налогового спора, а для налогоплательщика, насколько известно, время играет самую главную роль в исполнении своих обязательств. Допустим, налоговый орган будет незаконно блокировать счета компании, при этом высший орган решит дело не в пользу налогоплательщика, в то время как суд примет решение в пользу компании. В результате может возникнуть такая ситуация, в которой компания просто-напросто перестанет существовать, поскольку действующие контрагенты за то время, когда идет обжалование, откажутся работать с такой ненадежной организацией. Таким образом, для решения существующей проблемы законодателю необходимо предусмотреть возможность обращения налогоплательщиков в суд в тех исключительных случаях, в которых это требуется больше всего.

Судебное урегулирование налоговых споров - определенный гражданским процессуальным и арбитражным процессуальным законодательством порядок рассмотрения и разрешения налоговых споров по обжалованию ненормативных актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц, разрешаемых арбитражными судами и судами общей юрисдикции в случае, если возможность досудебного урегулирования налоговых споров исчерпана. Судебный порядок урегулирования налоговых споров обеспечивает осуществление прав налогоплательщиков на обжалование ненормативных актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц, восстановления нарушенных прав в связи с проведением налогового контроля, и предусматривает рассмотрение и разрешение налоговых споров арбитражными судами в соответствии с общими правилами искового производства [6, с. 143].

Эффективность судебного способа защиты прав налогоплательщиков, как и выбор конкретного способа защиты во многом определяется совокупностью ряда факторов, среди которых: вид налогоплательщика (физическое или юридическое лицо), налога или сбора (налоговый агент или страхователь), налогооблагаемая база (крупные налогоплательщики), и др. Так, налоговые споры между налогоплательщиками - физическими лицами и налоговыми органами рассматривают суды общей юрисдикции, а между налогоплательщиками - организациями, индивидуальными предпринимателями и налоговыми органами - арбитражные суды.

Правоприменительная практика показывает, что этот способ защиты прав налогоплательщика является преимущественным: «отнесение споров с участием налоговых органов к подведомственности арбитражных судов является главной особенностью развития постсоветского законодательства в области судебной защиты прав налогоплательщиков». Реализация прав этой категории участников налоговых споров невозможна без определения границ этого понятия. НК РФ в статье 19 налогоплательщиками признает организации

и физических лиц на которых возложена обязанность уплачивать соответственно налоги, сборы, страховые взносы.

По нашему мнению, спецификой судебной защиты прав налогоплательщиков выступает то, что отстаивать свои права им необходимо перед государством, и суды чаще всего становятся на сторону оппонента ввиду необходимости пополнения бюджета, нежели чем на сторону плательщика обязательных платежей. Кроме того, зачастую налогоплательщику бывает сложно самому правильно составить исковое заявление, определить предмет или сумму спора, так как налоги охватывают собой не только правовую, но и экономическую сферу. Поэтому, принимая решение о судебной защите своих прав, необходимо тщательно изучить не только законодательные акты, но и судебную практику рассмотрения подобных дел за последние годы. В связи с этим для осуществления помощи незащищенному субъекту налоговых правоотношений, на наш взгляд, необходимо организовать государственную поддержку в виде оказания бесплатной помощи компетентными лицами.

Такая практика распространена в ряде европейских стран, например, в Германии, Италии или Великобритании. В нашей стране это можно воплотить посредством создания в самих налоговых органах специальных кабинетов для оказания бесплатных консультаций кабинетов для оказания бесплатных консультаций. В результате их создания налогоплательщики смогут более детально изучить и понять требования налогового законодательства и разобраться в возможностях реализации и защиты собственных интересов, так как зачастую нормы НК РФ являются трудными для восприятия и усвоения.

Таким образом, налоговые споры представляют собой особую категорию судебных споров, которая является индикатором состояния взаимоотношений налогоплательщиков и фискальных органов.

Несмотря же на все существующие стадии досудебного урегулирования, судебное обжалование решений и действий налоговых органов пока продолжает оставаться актуальным.

Библиографический список:

1. Белоцеркович Д.В. Налоговые споры в практике арбитражных судов // Тенденции развития законодательства Российской Федерации: Материалы I Всероссийской научно-практической конференции. Министерство науки и высшего образования Российской Федерации, Тихоокеанский государственный университет. - 2020. - С. 12-17.
2. Беляева М.С. Понятие налоговых споров и способы их урегулирования // Научное сообщество студентов. Междисциплинарные исследования: Сборник статей по материалам LXXXV студенческой международной научно-практической конференции. -2020. - С. 138-142.
3. Донцова А.Е., Долматова Е.А. Судебная защита прав налогоплательщиков и обжалование действий налоговых органов // Бюллетень науки и практики. - 2020. -Т. 6. - № 1. - С. 287-291.
4. Змановская О.В., Комарова Г.П., Касаткина Г.М. Права налогоплательщиков и их защита // Экономика и предпринимательство. - 2020. - № 3 (116). - С. 1100-1105.
5. Паршукова А.В., Акинина Н.Ю. Налоговые споры в отношении специальных налоговых режимов // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. - 2020. - № 4-2 (43). - С. 198-201.
6. Шигапова А.М. Особенности административной процедуры судебного обжалования решения по налоговой проверке // Юридическая наука. - 2020. - № 4. - С. 140-144.