

ДОСУДЕБНОЕ УРЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ, КАК СПОСОБ ЗАЩИТЫ ПРАВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ В ЭПОХУ ЦИФРОВИЗАЦИИ

Аннотация: На сегодняшний день перед налоговыми органами Российской Федерации поставлена важная задача по минимизации конфликтных ситуаций с налогоплательщиками, однако полностью избежать их невозможно. В связи с этим, не теряет своей актуальности досудебный порядок урегулирования налоговых споров, который позволяет не только обеспечить защиту прав налогоплательщика, но и избежать излишних финансовых, временных и репутационных потерь.

Abstract: Today, the tax authorities of the Russian Federation have an important task to minimize conflict situations with taxpayers, but it is impossible to completely avoid them. In this regard, the pre-trial procedure for resolving tax disputes does not lose its relevance, which allows not only to ensure the protection of the rights of the taxpayer, but also to avoid unnecessary financial, time and reputational losses.

Ключевые слова: налоговый спор, урегулирование налоговых споров в досудебном порядке, защита прав налогоплательщиков, цифровизация.

Keywords: tax dispute, pre-trial settlement of tax disputes, protection of taxpayers' rights, digitalization.

Актуальность применения и развития досудебных способов урегулирования налоговых споров основывается на изначальном построении взаимоотношений между налогоплательщиками и налоговыми органами. В связи с тем, что государственный орган обязан выполнять свои функции, связанные с исполнением физическими и юридическими лицами своих обязанностей по уплате обязательных платежей, то в результате такого взаимодействия неизбежно появление спорных моментов. Разрешение подобных ситуаций, в целях защиты своих прав налогоплательщиком, может быть обеспечено путем обжалования решений налоговых органов и действий (бездействия) государственных служащих в досудебном порядке.

В настоящее время понятие «налогового спора» нет в ни в одном кодексе Российской Федерации, что влечет некоторые проблемы при трактовке данного термина. Вместо него обычно применяют такие понятия, как «налоговое обжалование» или «налоговое возражение» (закреплены ст. 95,101,137-140,142 НК РФ), но многие ученые до сих пор занимаются разработкой его точной формулировки.

Например, С.В. Овсянников рассматривает налоговый спор, как протекающий в установленной законом форме и разрешаемый компетентными государственным органом юридический спор (спор о субъективном праве) между государством, с одной стороны, и иными участниками налоговых правоотношений – с другой, связанный с исчислением и уплатой налогов [1]. Вариант трактовки по С.В. Овсянникову имеет неточность, поскольку не каждый спор с участием налогового органа является налоговым. Например, в случае обжалования решения, принятого налоговым органом при привлечении к административной ответственности за нарушение государственной регистрацией индивидуальных предпринимателей и юридических лиц, спор будет вытекать не из налоговых отношений, а из гражданско-правовых.



Другой известный ученый Е.О. Козлова рассматривает налоговый спор как конфликт между налоговым органом и налогоплательщиком из-за выполнения организацией или индивидуальным предпринимателем законных требований о налогах и сборах [2]. Но и в этой трактовке есть упущения, поскольку в ней обычное физическое лицо, не осуществляющее никакой предпринимательской деятельности, не рассматривается как участник спора.

Еще один вариант определения налогового спора выдвинули Д.С. Абрамян и Е.А. Первышов. В их интерпретации налоговый спор нужно рассматривать в качестве юридического разногласия, возникшего между участниками налоговых правоотношений в связи с проверкой законности нормативных актов, решений, действий государственного органа и правильности, своевременности исполнения налогоплательщиком своих обязанностей [3].

Таким образом, если обобщить все вышеперечисленные варианты можно определить налоговый спор как свершившийся юридический факт, в основании которого лежит конфликтная ситуация между несколькими субъектами налоговых правоотношений, возникшая по результатам проверки налоговым органом исполнения обязанностей налогоплательщиком или в случае проведения проверки соответствия закону действий (бездействия) органа государственной власти, а также его решений и актов.

Для разрешения налоговых споров налогоплательщиком может применяться два способа (ст. 137 НК РФ):

- 1) Обращение в судебный орган для оспаривания решений налоговых органов и действий (бездействия) государственных служащих соответствующих государственных органов;
- 2) Применение досудебного урегулирования спорных ситуаций путем направления жалобы в вышестоящий налоговый орган по отношению к тому, чьи действия обжалуются.

Возможность применения досудебной формы защиты своих прав появилась у налогоплательщиков еще в 1999 году и была закреплена в НК РФ, но предпочтение все также отдавалось решению налоговых споров именно в судебном порядке, поскольку процесс обжалования в вышестоящий налоговый орган не вызывал доверия и воспринимался как пустая трата времени, по результатам которого будет вынесено предвзятое решение, а нарушенные права восстановлены не будут.

В настоящее время первичное обжалование спорных ситуаций в досудебном порядке является обязательным условием перед обращением в суд (п. 2 ст. 138 НК РФ).

Однако существуют и исключения, позволяющие обращаться в суд минуя досудебный порядок урегулирования налоговых споров. Так, в соответствии с Постановлением Пленума Верховного Суда РФ от 22 июня 2021 года №18 установлены следующие основания, при которых соблюдение обязательного досудебного обжалования не является обязательным:

- 1) По имущественным требованиям лиц об обязывании налогового органа возратить суммы излишне взысканных налогов, пеней и штрафов, а также выплатить проценты в соответствии с подп. 5 п. 1 ст. 21 и ст. 79 НК РФ;
- 2) Споры по имущественным требованиям лиц о признании не подлежащими исполнению инкассовых поручений или постановлений налоговых органов о взыскании налогов, вынесенных в соответствии со ст.46 и ст.47 НК РФ;
- 3) Требованиям о возврате (зачете) излишне уплаченных налогов, заявленных после отказа налоговых органов в возврате (зачете) спорных сумм в добровольном порядке по заявлению плательщика в соответствии со ст. 78 НК РФ;
- 4) Дела по оспариванию решений вышестоящего налогового органа, принятых по результатам рассмотрения жалоб или апелляционных жалоб в соответствии с п. 5 ст. 140 НК РФ;

На сегодняшний день взаимодействие между налогоплательщиками и налоговыми органами Российской Федерации стало более тесным и открытым. Увеличилось количество обращений в государственный орган за консультацией и помощью. Физические и



юридические лица стали активней пользоваться досудебными способами защиты своих прав не боясь предвзятости вышестоящих налоговых органов по рассматриваемым ситуациям.

Возросший уровень доверия в немалой степени связана с процессами цифровизации.

Открытый доступ к нормативно-правовой базе в электронном виде, стабильные статистические отчеты налоговых органов по проделанной работе и целях, возможность получения консультации и направления жалоб в государственный орган удаленно положительно сказались на его имидже и поспособствовали повышению уровня знаний налогоплательщиков в правовой и финансовой сфере

Еще одним примером удачного применения цифровизации является внедрение налогового мониторинга, как формы налогового контроля. Он позволил заменить стандартные налоговые проверки онлайн-взаимодействием благодаря удаленному доступу к информационным базам и разным видам отчетности налогоплательщика.

Данный способ значительно ускоряет согласование позиций по налогообложению между налогоплательщиком и налоговым органом, а также позволяет быстро выявить потенциальные риски и вовремя предотвратить их, что позволяет избежать нарушения прав проверяемых лиц в будущем.

Стоит отметить, что принятие участия в программе налогового мониторинга не является обязательным и представляет из себя удобную альтернативу стандартных методов проверки для налогоплательщиков. Проанализировав статистику ФНС России за период с 2021 по 2023 год, можно увидеть четкую тенденцию к росту числа организаций участвующих в налоговом мониторинге. Так их число за рассматриваемый период увеличивалось ежегодно не менее чем на треть: в 2021 г. было 209 компаний, в 2022 г. – 339, а в 2023 г. – 445. Подобная тенденция говорит о росте лояльности налогоплательщиков к налоговым органам и положительном отношении к механизму позволяющему предотвратить возникновение спорных ситуаций нарушающих права соответствующих лиц.

Среди первых цифровых проектов позволяющих упростить взаимодействие между налоговым органом и налогоплательщиками стал сервис «Личный кабинет налогоплательщика». Он предоставлял пользователям возможность без личного посещения налогового органа формировать и отправлять чеки клиентам, отслеживать свои начисления и доходы, контролировать состояние расчетов с бюджетом, подбирать нужную систему налогообложения и иной разнообразный функционал.

С 2020 года у налогоплательщиков появилась возможность удаленной защиты своих прав в досудебном порядке, поскольку совершенствование цифрового функционала позволило направлять жалобы двух видов без личного присутствия в налоговом органе. Для использования данных функций требовался только доступ к личному кабинету налогоплательщика и подключение к сети Интернет. Также стоит отметить, что лицо подавшее жалобу способно отслеживать ее актуальный статус в сервисе «Узнать о жалобе» и получить ответ на свое обращение по итогам его рассмотрения.

В 2021 году возможности удаленного применения досудебного урегулирования налоговых споров расширили еще больше позволив рассматривать жалобы налогоплательщиков с применением средств видео-конференц-связи и сейчас в 2024 году активно обсуждается возможность задействовать искусственный интеллект для отработки незначительных по сложности споров, но уже сейчас можно с уверенностью сказать, что подобные нововведения позволят еще более оперативно и тщательно решить имеющиеся конфликтные ситуации и помочь в защите прав физических и юридических лиц. Однако для внедрения таких сложных и продвинутых технологий еще предстоит проделать немало работы по оценке правовых и этических нюансов, сопровождающих данные нововведения, что в свою очередь может занять много времени. Компромиссным вариантом для применения



искусственного интеллекта в правовой сфере может быть его внедрение в качестве консультанта для лиц принимающих решение по жалобам налогоплательщиков, который смог бы быстро проанализировать большой объем информации и дать подробную по каждой отдельно взятой ситуации. На данный момент, первыми шагами в данном направлении можно назвать использование чат-бота на сайте ФНС России.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что досудебный способ урегулирования споров, в отличии от судебного, примечателен менее формальной процедурой подачи, значительно более короткими сроками рассмотрения и финансовой выгодностью.

В дальнейшем необходимо продолжать работу по повышению правовой, финансовой и цифровой грамотности налогоплательщиков. Этого можно добиться путем проведения обучающих лекций (как в личном, так и в удаленном формате), публикацией материалов в общедоступных средствах массовой информации. Также необходимо способствовать распространению применения новых цифровых средств, позволяющих упростить процесс защиты прав налогоплательщика и предотвращать потенциально возможные споры, такие как налоговый мониторинг. Еще одним направлением по улучшению досудебного урегулирования споров, требующим доработки, является перевод документооборота из бумажного в электронный для решения возникающих спорных ситуаций в более короткие сроки.

Список литературы:

1. Овсянников С.В. Налоговые споры в арбитражном суде: общая характеристика // Правоведение. 1996. № 3. С. 143 – 155.
2. Козлова Е.О. Квалификация адвокатом налогового спора // Адвокатская практика. 2014. № 5. С. 17 – 21.
3. Первышов Е.А., Абрамян Д.С. К вопросу о понятии налогового спора // Ленинградский юридический журнал. 2015. № 1. С. 186 – 191.
4. Тедеев А.А. Налоговое право России: учеб. 8-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2021. 402 с.
5. Лебедева Т.Ю. Трансформация налоговых отношений на стадии досудебного урегулирования налоговых споров в условиях современной цифровизации // Теоретическая экономика. 2021. № 8. С. 103 – 110.
6. Голубитченко М.А., Галанова И.С. Досудебное урегулирование налоговых споров: перспективы в эпоху цифровизации // Электронное приложение к «Российскому юридическому журналу». 2022. № 2. С. 39 – 45.

