

УДК/UDC 347.9

## Порядок рассмотрения арбитражными судами налоговых споров

Гнатив Лев Дмитриевич

студент юридического факультета

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail: gnativ.s.35@gmail.com

Приходько Елена Григорьевна

студентка юридического факультета

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail: prikhodko-elena-g@mail.ru

Чернов Юрий Иванович

кандидат юридических наук, доцент кафедры административного и финансового права

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail: admfinkubsau@yandex.ru

SPIN-код: 6853-4245

### Аннотация

В этой статье исследуются нормы действующего законодательства, которые регулируют порядок разрешения налоговых споров арбитражными судами. Рассмотрены основные проблемы, возникающие в процессе разрешения налоговых споров арбитражными судами и назначения ими налоговых санкций виновным налогоплательщикам. Особенностью процесса разрешения налоговых споров является наличие обязательного досудебного порядка урегулирования конфликта между организацией или индивидуальным предпринимателем и налоговым органом. Данное обстоятельство хотя и снижает отчасти нагрузку на систему арбитражных судов, но все же порождает некоторые препятствия при достижении эффективного и своевременного разрешения налоговых споров. Исходя из этого, проанализированы как положительные стороны досудебного порядка разрешения спора, так и отрицательные с последующим выведением проблемы и ее решения.

**Ключевые слова:** арбитражные суды, налоговое право, налоговый спор, суд, судьи.

## Procedure for Consideration of Tax Disputes by Arbitration Courts

Gnativ Lev Dmitriyevich  
student of the Faculty of Law  
Kuban State Agrarian University  
Krasnodar, Russia  
e-mail: gnativ.s.35@gmail.com

Prikhodko Yelena Grigoryevna  
student of the Faculty of Law  
Kuban State Agrarian University  
Krasnodar, Russia  
e-mail: prikhodko-elena-g@mail.ru

Chernov Yuriy Ivanovich  
Candidate of Law, assistant professor of the Department of Administrative and  
Financial Law  
Kuban State Agrarian University  
Krasnodar, Russia  
e-mail: admfinkubsau@yandex.ru  
SPIN Code: 6853-4245

### Abstract

This article examines the norms of current legislation that regulate the procedure for resolving tax disputes by arbitration courts. The authors reviewed the main problems arising in the process of resolving emerging tax disputes by arbitration courts and the assignment by them of tax sanctions to guilty taxpayers. The peculiarity of the process of resolving tax disputes is the presence of an obligatory pre-trial procedure for settling a conflict between an organization or an individual entrepreneur and a tax authority. Although this circumstance reduces partly the burden on the system of arbitration courts, it nevertheless creates some obstacles in achieving effective and timely resolution of tax disputes. On this basis, the authors analyzed both the positive sides of the pre-trial procedure for resolving a dispute, as well as the negative ones, with the subsequent deducing of the problem and its solution.

**Key words:** arbitration courts, tax law, tax dispute, court, judges.

Рассмотрение налоговых споров арбитражным судами РФ осуществляется в рамках гл. 24 Арбитражного процессуального кодекса РФ [1]. Налоговые споры возникают по поводу оспаривания ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействий) государственных органов, органов местного самоуправления, других органов, а также их должностных лиц.

В. Н. Назаров 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 [2].

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. Так, согласно статистике, за последнее время арбитражными судами субъектов РФ было рассмотрено: за 2014 г. — 95 645, за 2015 г. — 65 630, за 2016 г. — 29 319, за 2017 г. — 45 674, за первое полугодие 2018 г. — 22 827 дел, связанных с применением налогового законодательства [3].

Данная статистика говорит, что количество дел постепенно уменьшается. С 01.06.2016 законодатель ввел Федеральным законом «О внесении изменений в Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации» от 02.03.2016 № 47-ФЗ [4] обязательный досудебный (претен-

зионный) порядок урегулирования споров в арбитражном процессе по делам, возникающим из административных и иных публичных правоотношений (ч. 2 ст. 189 АПК РФ), а также по налоговым спорам (ч. 5 ст. 4 АПК РФ).

Важно иметь в виду, что умение предупреждать возникновение и развитие налогово-правовых конфликтов может выступить важным составляющим эффективности управления налоговыми рисками [5].

Под претензионным или досудебным порядком урегулирования конкретного спора НК РФ понимает примирительную процедуру, осуществляемую непосредственно сторонами спора и выражающуюся в осуществлении предъявления претензии и последующего направления ответа на нее в письменной форме. Претензия же, в свою очередь, является требованием заинтересованного лица, которое направляет его контрагенту с целью урегулирования спора между ними посредством добровольного применения способа защиты нарушенного права, предусмотренного законодательством. Идея о введении обязательного досудебного производства была сформулирована еще в 2014 г. в концепции Единого гражданского процессуального кодекса. Основной задачей досудебного разбирательства является осуществление и применение таких правовых средств и механизмов, которые позволили бы в большей степени решать налоговые споры, не прибегая при этом к судебному разбирательству. Это, прежде всего, способствует экономии расходов, осуществляемых при администрировании системы налогообложения, поскольку доведение спора до уровня суда увеличивает нагрузку на органы правосудия и налогового контроля, включая самого налогоплательщика.

Если в процедуре досудебного урегулирования спора стороны приходят к единому мнению, спор считается разрешенным. Так, налоговый орган обязан предложить налогоплательщику добровольно уплатить сумму налоговых санкций посредством направления ему требования или вынесения решения о привлечении к ответственности. Если налогоплательщик добровольно произведет уплату, дело является исчерпанным, и не возникает необходимости в его судебном рассмотрении.

Однако не всегда удастся прийти к мирному урегулированию налогового спора, и лишь тогда заинтересованное лицо, чье требование (претензия) не было удовлетворено, вправе подать соответствующее заявление в арбитражный суд. В противном случае, если лицо не соблюло претензионный или иной досудебный порядок, арбитражный суд оставит исковое заявление без рассмотрения (п. 2 ч. 1 ст. 148 АПК РФ).

Таким образом, в случае возникновения спора между налоговым органом и конкретным лицом спор должен быть разрешен, прежде всего, во внесудебном порядке, за исключением случаев, когда такой порядок не допускается (ст. 104 НК РФ) [6]. И только в случае неудовлетворения требований одной из сторон допускается подача искового заявления в суд. С этого момента и начинается так называемое судебное разбирательство.

В системе судов общей юрисдикции РФ рассмотрение налоговых споров осуществляется в соответствии с положениями, установленными Кодексом административного судопроизводства РФ. Именно с его принятием на законодательном уровне был закреплен ряд процедур разрешения в порядке административного судопроизводства. Так, п. 4 ст. 1 КАС РФ относит дела, возникающие из публичных правоотношений, исключительно к компетенции арбитражных судов. Нормами же АПК РФ в ст. 29 установлен административный порядок разрешения арбитражными судами дел, возникающих из административных и иных публичных правоотношений, а также экономические споры и иные дела, связанные с осуществлением организациями и гражданами предпринимательской и иной экономической деятельности законодателями нормы [7]. Иначе говоря, положения КАС РФ к этому порядку не применяются. Подводя итог, можно прийти к выводу, что разрешение налоговых споров в судах общей юрисдикции и в арбитражных судах осуществляется в индивидуальном для каждой из судебных систем порядке.

В профилактике налоговых преступлений и правонарушений, а также в формировании правил поведения в сфере привлечения к ответственности налогоплательщиков именно арбитражные суды играют

большую роль [8].

Дела о привлечении к административной ответственности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в рамках их предпринимательской и любой иной экономической деятельности, которые отнесены федеральным законом к их подведомственности, рассматриваются в рамках арбитражного процесса.

Налоговые органы могут предъявлять в арбитражные суды в соответствии с подп. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ заявления:

- о взыскании задолженности (недоимка, пеня и штраф) за налоговые правонарушения в предусмотренных НК РФ случаях;
- о возмещении ущерба, который был причинен деятельностью юридических или физических лиц государству и (или) муниципальному образованию;
- о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите.

Кроме того, налоговый орган при участии в судебном процессе может играть роль как истца, так и ответчика. Так, ч. 1 ст. 65, ч. 5 ст. 200 АПК РФ возлагают обязанность по доказыванию соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействий) именно на налоговый орган. Эти положения находят свое отражение в презумпции невиновности налогоплательщика. П. 6 ст. 108 НК РФ признает лицо невиновным в совершении налогового правонарушения до тех пор, пока его виновность не будет доказана в законодательно установленном порядке. Однако налогоплательщик, привлекаемый к ответственности, не обязан доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения, а, наоборот, как было уже ранее сказано, данная обязанность лежит на плечах налоговых органов. Следует отметить, что такое понятие как «презумпция невиновности» в самом АПК РФ отсутствует. Это наводит на мысль, что решение налогового органа при судебном разбирательстве в арбитражных судах заранее определяет налогоплательщика как винов-

ное лицо. Однако на практике все же складывается положительная ситуация. В пример можно привести решение Арбитражного суда Московской области по делу № А41-58031/17 по заявлению ОАО «СП «Правда» к Межрайонной ИФНС России № 12 по Московской области о признании недействительными решений инспекции. Суд, исследовав материалы дела, установил, что налоговый орган, привлекая налогоплательщика к ответственности, не предоставил доказательств, подтверждающих получение последним требования об уплате. Суд признал недействительным решение налогового органа о взыскании налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов за счет денежных средств на счетах налогоплательщика [9]. Таким образом, отсутствие принципа презумпции невиновности в АПК РФ отнюдь не лишает его силы в судебных разбирательствах по налоговым спорам в арбитражных судах.

Вариантом разрешения спора в пользу налогового органа в арбитражном суде является наложение на ответчика налоговой санкции. Она отличается от способов обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов (гл. 11 НК РФ). Как отмечено в Постановлении Конституционного Суда РФ от 17 декабря 1996 г. № 20-П [10] и Определении от 4 июля 2002 г. № 202-О [11], неуплата налога в установленный законом срок должна быть возмещена в виде взыскания задолженности по налоговому обязательству, а также полным возмещением ущерба, которое понесло государство в результате этого. Такие меры же, как взыскание штрафов, по своему существу выходят за рамки налогового обязательства, поскольку они носят не восстановительный, а карательный характер, тем самым являясь наказанием за правонарушение, как уже было сказано выше.

В сложившейся практике досудебный порядок рассмотрения налогового спора является эффективным в том случае, когда у сторон этого спора получается достичь согласия еще до рассмотрения его в суде, в других случаях это только усложняет юридическую процедуру.

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.

Следует сделать вывод, что суд, бесспорно, обладает беспристрастностью и непредвзятостью. Это проявляется в том, что в ходе судебного рассмотрения спора заявитель может подать ходатайство о приостановлении выполнения оспариваемого решения. У налогоплательщика появляется намного больше шансов восстановить нарушенные права. Однако стоит отметить, что судебное разбирательство требует больших материальных и нематериальных затрат, к ним относятся: судебные издержки, оплата судебного сбора, а также возникшие интеллектуальные затраты. К тому же судебное разбирательство длится в целом от трех до шести месяцев. Все это в совокупности складывается в большой комплекс больше отрицательных, чем положительных моментов для обеих сторон. Поэтому необходимо отметить преимущество досудебного порядка разрешения налоговых споров над судебным порядком.

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.

### Список литературы

1. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 24.07.2002 № 95-ФЗ // Российская газета. 2014. № 3534.
2. Назаров, В. Н. К вопросу о дефиниции и классификации споров, возникающих в связи с взиманием налогов и сборов / В. Н. Назаров // Финансовое право. 2007. № 10. С. 26–28.
3. Данные судебной статистики // Официальный сайт Судебного Департамента при Верховном Суде РФ. URL: <http://www.cdep.ru/index.php?id=79>
4. О внесении изменений в Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 02.03.2016 № 47-ФЗ // Российская газета. № 47. 04.03.2016.
5. Сафонова М. Ф., Резниченко Д. С. Оценка эффективности управления налоговыми рисками / Сафонова М. Ф., Резниченко Д. С. // Инновационное развитие экономики. 2017. № 1 (37). С. 88–89.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Российская газета. 06.08.1998.
7. Кодекс административного судопроизводства Российской Федерации: Федеральный закон от 08.03.2015 № 21-ФЗ // Российская газета. 2015. № 6620.
8. Еронина М. А. Процессуально-правовая характеристика налоговых споров / М. А. Еронина // Арбитражный и гражданский процесс. 2016. № 2. С. 34–40.
9. Абанин М. В. Конституционное и арбитражное судопроизводство в системе предупреждения налоговых правонарушений и преступлений // Право и экономика. 2008. № 6.
10. Постановление Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 № 20-П // Российская газета. № 247. 26.12.1996.
11. Определение Конституционного Суда РФ от 04.07.2002 № 202-О // Вестник Конституционного Суда РФ. № 1. 2003.