

## **ТЕНДЕНЦИИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В ОБЛАСТИ ЗАЩИТЫ ПРАВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ В ДОСУДЕБНОМ ПОРЯДКЕ УРЕГУЛИРОВАНИЯ СПОРОВ**

**Горобец Алексей Витальевич**

магистрант, Тихоокеанский Государственный университет, РФ, г. Хабаровск

**Белоцеркович Денис Валрьевич**

научный руководитель, канд. юрид. наук, доцент, Тихоокеанский Государственный университет, РФ, г. Хабаровск

Ответственность государства, государственных органов перед человеком и гражданином является одним из главных факторов, а сфере защиты прав личности. Конституция РФ закрепляет такой важный принцип, как ответственность государства перед своими гражданами за вред, который оно причинило своими незаконными действиями.

Что касается более детального урегулирования (закрепления) данного принципа, то он нашел свое отражение в ст. 35 Налогового кодекса РФ. Данная статья гласит, что ответственность за убытки, которые были причинены налогоплательщику в ходе неправомерных действий должностных лиц при исполнении служебных обязанностей несет налоговый орган, а также убытки, причиненные налогоплательщику, будут возмещаться за счет средств федерального бюджета.

Стоит упомянуть, что процедуру регулирования налоговых споров в досудебном порядке ранее регулировал Регламент рассмотрения споров в досудебном порядке, позже в 2006 году данный регламент был отменен и ныне не используется. Какой документ в настоящее время регулирует данную процедуру узнать не представляется возможным, так как документ является «служебным». Но встает вопрос, почему данный документ является служебным, так как он регулирует общественные отношения, которые затрагивают интересы неограниченного круга лиц.

Сама ответственность налоговых органов имеет огромное значение, так как она дает налогоплательщику реализовывать свои права, защищать их и свои законные интересы. Примером служит взыскание убытков, в следствии признании действий налогового органа и его должностных лиц неправомерными, а решений недействительными.

Действующее законодательство закрепило два способа защиты прав и законных интересов налогоплательщика: административный и судебный способы защиты.

Ст. 137 Налогового кодекса РФ закрепило право обжалования актов налоговых органов ненормативного характера, а также действий или бездействий должностных лиц. При этом под актом ненормативного характера, понимается документ любого наименования, будь то требование, решение, постановление, письмо, но он должен быть подписан руководителем налогового органа (его заместителем) и должен касаться конкретного лица. Данное разъяснение дал пленум ВАС в своем определении от 28 февраля 2001 года.

В 2014 году в Налоговом кодексе вступили изменения, которые были внесены изменения ФЗ № 153 от 02.07.2013.

Право на обжалование актов налоговых органов появилось у налоговых агентов и третьих лиц,

а не только у налогоплательщика. Также стал предусмотрен порядок подачи апелляционной жалобы, на решения (действия) налогового органа и его должностных лиц, не вступивших в силу.

Данный порядок имеет место быть при обжаловании решений налогового органа о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения. Такие решения принимаются по результатам проверки. Стоит отметить, что в ходе рассмотрения материалов налоговой проверки, которые подтверждают совершение правонарушения (нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения, неуплата или неполная уплата сумм налога), руководителем может быть принято решение привлечь к ответственности.

Как уже было отмечено сам порядок обжалования закреплен в Налоговом кодексе. В тех ситуациях, когда подтверждения о налоговых правонарушениях не касаются предусмотренных выше факторов (ст. 120, 122 и 123 налогового кодекса РФ), то по таким нарушениям принимаются акты в порядке ст. 101.4 НК РФ. В таких актах отсутствует слово «совершение» и называются: решение о привлечении лица к ответственности за налоговое правонарушение. Изходя из этого, в таких случаях Налоговый кодекс не предусматривает возможность апелляционного обжалования.

Особенность данного вида обжалования заключена в том, что решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступает в силу только со дня его утверждения вышестоящим налоговым органом.

Апелляционная же жалоба подается до вступления в силу решения, которое принимается я в ходе проведения проверок и вступает в силу по истечении 1 месяца с момента его вручения лицу, в отношении которого оно вынесено. То есть, дается 30 дней на обжалование. Но если срок был пропущен, то налогоплательщик может подать жалобу вышестоящему должностному лицу или в вышестоящий орган в течении 1 года.

Следовательно, сроком, досудебного урегулирования споров является один год с момента вынесения решения.

Стоит отметить специальные сроки обжалования. С ними связаны вопросы, не связанные с привлечением к ответственности за совершение налоговых правонарушений. Данный срок составляет 3 месяца со дня, когда лицо о нарушении своих прав.

Ранее законодательство не предусматривало необходимости обязательного прохождения административно процедуры обжалования. Но с 1 января 2009 года данная процедура стала обязательной и не допускает подачи искового заявления в суд без прохождения досудебного порядка урегулирования спора.

Данная конструкция вероятнее всего сделана для разгрузки судебной системы, но если рассматривать с точки защиты прав налогоплательщика, то такая конструкция менее удачна, чем предыдущая. Несовершенство данного порядка заключается в самой особенности порядка рассмотрения жалоб. Лицо попросту не участвует в рассмотрении жалобы, но оно может предоставить дополнительные документы. Которые подтверждают его позицию. Данный вопрос, а также вопрос уведомления лица о месте и времени рассмотрения жалобы был урегулирован Президиумом ВАС РФ. Он установил, что вопросы об уведомлении налогоплательщика не должны толковаться расширенно. То есть вопросы уведомления не распространяются на досудебную процедуру. Нарушением прав и законных интересов налогоплательщиков в данных факторах является то, что лицо ограничено в их защите, оно не может давать пояснения, комментарии к рассмотренным документам. Законодатель и суд, попросту мало заинтересованы в том, чтобы реализовать принцип ясности, открытости, отсутствием секретности административных процедур

Возможно развитие административного законодательства в рассматриваемой сфере и самое главное стремление законодателя станут тем фактором, который послужит совершенствованию норм законодательства.

Представляется, что государство стремясь снизить нагрузку на судебную систему, пытаясь упростить, либо усовершенствовать порядок разрешения данного вида споров, порождает в законодательстве новые пробелы и коллизии, тем самым по-прежнему делая процедуру менее понятной, открытой, что и вызывает по-прежнему дополнительные споры между участниками правоотношений.

### **Список литературы:**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (ст. 26, 137) // Собрание законодательства РФ. - 03.08.1998. - N 31, ст. 3824.
2. Определение Конституционного суда РФ от 18.01.2001 N 6-О // Вестник Конституционного суда РФ. - 2001. - № 3.
3. О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации : Постановление Пленума Высшего арбитражного суда РФ от 28.02.2001 N 5 // Вестник ВАС. - 2001. - № 10. Постановление Президиума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 4 октября 2005 г. № 7445/05 // Вестник ВАС РФ. - 2006. - № 2.
4. Постановление Президиума ВАС РФ от 21.09.2010 N 4292/10 по делу N А04-3308/2009 // Вестник ВАС РФ. - 2010. - N 12.
5. О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации : Федеральный закон от 02.07.2013 N 153-ФЗ // Собрание законодательства РФ. - 08.07.2013. - N 27, ст. 3445.
6. Астахов С. Нормативный партизанский акт // Эж-юрист. - 2009. - № 31 (586); Нормативные акты по финансам, налогам, страхованию и бухгалтерскому учету. - 2001. - N 10.
7. Федорова И.А. Защита отдельных прав налогоплательщиков: тенденции и совершенствование законодательства [Электронный ресурс] // Современные проблемы науки и образования. - 2014. - № 1.; режим доступа URL: <http://www.science-education.ru/ru/article/view?id=11924> (Дата обращения: 18.01.2018).