

НАЛОГОВОЕ ПРАВО

УДК 347.73:336.22:316.48

URL: <http://hdl.handle.net/11435/2213>

Абакумова О. А.
С. 198–203.

О. А. АБАКУМОВА,

кандидат юридических наук, доцент

Тюменский государственный университет, г. Тюмень, Россия

К ВОПРОСУ О ВОЗМОЖНОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ ИНСТИТУТА МЕДИАЦИИ В НАЛОГОВЫХ СПОРАХ

Цель: обоснование необходимости применения медиации в налоговых спорах.

Методы: основу исследования составил диалектический метод познания института медиации как социально-правового явления в развитии.

Методику исследования составили общенаучные методы (индукция и дедукция, гипотеза, обобщение, абстракция, формализация, аналогия, исторический подход, системный подход, системный анализ, моделирование, логико-языковой метод и др.).

Результаты: проведена работа по определению преимуществ медиации в налоговых спорах для обеих сторон: государства и налогоплательщика; сделан вывод о том, что использование процедуры медиации при разрешении налоговых споров является эффективным средством борьбы с ростом количества судебных дел и, как следствие, способствует повышению качества отправляемого правосудия. Для большей эффективности заключения соглашений, возникающих из налоговых правоотношений, предложены отдельные рекомендации по внедрению института медиации, обоснована необходимость подготовки достойной нормативно-правовой его регламентации.

Научная новизна: в статье рассмотрены особенности функционирования института медиации в Российской Федерации, новые тенденции развития данного института.

Практическая значимость: основные положения и выводы статьи могут быть использованы в научной и педагогической деятельности при рассмотрении вопросов института медиации.

Ключевые слова: примирительные процедуры; налоговые споры; налоговый орган; налогоплательщик; медиация; мировое соглашение.

Введение

Примирительные процедуры в налоговых спорах, к числу которых относится и медиация, недостаточно разработаны в теории и редко применяются на практике, несмотря на ряд неоспоримых преимуществ перед судебным разбирательством, так как до недавнего времени такой подход к административным спорам считался недопустимым, хотя Федеральная налоговая служба России назвала стимулирование развития примирительных процедур в налоговых спорах стратегической целью развития внесудебных механизмов урегулирования налоговых споров¹.

Необходимо отметить, что институт медиации является объектом научной дискуссии. Общая характеристика данного института содержится в работах О. В. Аллахвердовой, Д. Л. Давыденко, С. И. Калашниковой, Е. И. Носыревой и др. Медиация представляет собой правовое явление, степень изученности которого в науке налогового права находится на начальной стадии. В связи с этим целью исследования является обоснование необходимости применения медиации в налоговых спорах.

Методологическую основу исследования составил диалектический метод познания института медиации как социально-правового явления в развитии. Методику исследования составили общенаучные методы (индукция и дедукция, гипотеза, обобщение, абстракция, формализация, аналогия, исторический подход, системный подход, системный анализ, моделирование, логико-языковой метод и др.).

¹ Приказ ФНС России от 13.02.2013 № ММВ-7-9/78@ «Об утверждении Концепции развития досудебного урегулирования налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации на 2013–2018 гг.» // СПС «Консультант плюс».

Результаты исследования

Медиацию можно назвать признаком высокого уровня правовой культуры разрешения споров в обществе. Она активно применяется во многих развитых странах, таких как США, Великобритания, Австралия, Германия, Голландия, Франция, а в Китае даже упоминается в конституции. Эта процедура получила распространение не только в странах англосаксонской правовой системы, откуда началось ее развитие, но и в других правовых системах.

Международно-правовой основой для развития примирительных процедур в РФ должна служить Рекомендация № R (86) 12 [1] «относительно мер по недопущению и сокращению чрезмерной рабочей нагрузки на суды», использует этот термин и арбитражное процессуальное законодательство (гл. 15 Арбитражного процессуального кодекса РФ).

Хотя в современном ее понимании в мировом масштабе опыт применения медиации и насчитывает 50–60 лет, в России история развития данного института составляет всего несколько лет. В Российской Федерации система допустимых государством способов урегулирования споров (переговоры, претензионный порядок разрешения споров, посредничество, мировое соглашение) с 01.01.2011 пополнилась еще одним – процедурой медиации, представляющей собой урегулирование юридического спора сторонами при содействии нейтрального посредника (медиатора), призванного способствовать примирению сторон и достижению ими соглашения.

Медиативная модель, разработанная США, имеет ярко выраженный характер культурной экспансии, то есть принимается и используется в других странах [2].

Особенность этого способа урегулирования правовых споров заключается в том, что он может применяться как в качестве альтернативы существующим юрисдикционным механизмам, так и наряду с ними. На сегодняшний день медиация применяется в гражданских, семейных и трудовых правоотношениях, однако в РФ ее роль незаслуженно принижается. Действующий Федеральный закон № 193-ФЗ «Об альтернативной процедуре урегулирования споров с участием посредника (процедуре медиации)»² от 27 июля 2010 г. не предусматривает применение медиации в административных публичных спорах, к которым

относятся и споры налоговые. Хотя по поводу применения такой процедуры в налоговой сфере ведутся дискуссии, но, следует признать, в настоящее время возможность применения медиации в данной сфере отсутствует, так как государственным органам «все, что не разрешено, запрещено», а ст. 31 Налогового кодекса РФ не предоставляет налоговым органам полномочий по привлечению медиатора.

В российской науке по этому поводу сложилось две противоположных точки зрения. Сторонники первой из них отвергают возможность использования примирительных процедур по административным делам [3, с. 18; 3, с. 15; 3, с. 13], придерживаясь того мнения, что соглашения с государственными органами невозможны в силу специфики административных отношений сторон.

Сторонники второй занимают противоположную позицию, выступая за целесообразность применения медиации в административных отношениях и внесение в российское законодательство соответствующих изменений [6, с. 62; 7, с. 34–38].

Позиция авторов первой группы понятна, тем более что она основана на действующем законодательстве. Но, по мнению А. М. Исраиловой, с которым вполне можно согласиться, «теоретически и практически ситуация может резко измениться при допущении на законодательной основе возможности предоставления публично-правовой стороне налоговых правоотношений, а именно налоговой службе, формализованной или нормативной свободы наряду с корреспондирующими к ней властными полномочиями» [8].

К тому же значимость и актуальность такого института разрешения конфликтов, как медиация, еще в 2011 г. особо подчеркнул руководитель ФНС России [9]. М. Мишустин отметил готовность Федеральной налоговой службы рассмотреть возможность проведения эксперимента по введению медиации при рассмотрении налоговых споров на примере крупнейших налогоплательщиков (постоянно контактирующих с налоговой службой, на долю которых и приходится большая часть спорных сумм), а также применить медиативные подходы при организации работы с налогоплательщиками и при досудебном разрешении налоговых споров.

Процедура медиации может быть выгодна как налоговому органу, так и налогоплательщику. Она представляет собой процесс конструктивных переговоров, где обе стороны имеют возможность высказать свою точку зрения. И, например, в Нидерландах было зафиксировано 80 % случаев успешного применения

² ФЗ № 193-ФЗ «Об альтернативной процедуре урегулирования споров с участием посредника (процедуре медиации)» от 27 июля 2010 г. (ред. от 23.07.13) // Российская газета. 2010. № 168. 30 июля.

медиации в административных спорах [10], причем в данной стране посреднические процедуры рассматриваются как реальная альтернатива государственному правосудию [11].

К основным преимуществам медиации относятся: добровольность; конфиденциальность процедуры; краткие сроки, что способствует экономии времени и средств; возможность достижения результата путем переговоров; сокращение служебной нагрузки в судах вследствие уменьшения количества судебных разбирательств; быстрый и доступный способ урегулирования разногласий; создание в обществе наилучших условий для формирования сознания добросовестного налогоплательщика; мотивации выплачивать справедливые налоги в дальнейшем.

Для налогоплательщика это возможность скорее закончить конфликт без ущерба для репутации, уменьшить суммы штрафов и платежей, а также возможность своевременного урегулирования вероятных налоговых споров (например, путем заключения предварительных налоговых соглашений о ценообразовании).

Для налогового органа это возможность в кратчайшие сроки выполнить план по доначисленным платежам, не тратя на это время в судах. Причем это будут не просто доначисленные суммы, а реально уплаченные недоимки, так как начисленные – еще не значит полученные. К тому же «если у компании накопится огромная задолженность, то она, может быть, никогда не сможет ее выплатить или успеет спрятать имущество, на которое можно обратить взыскание. Возможность договариваться всегда несет огромный позитив, потому что лучше, заплатив сейчас, продолжить работу и в дальнейшем тоже платить налоги. Это невероятно важно для государства и для общества в целом» [12]. Существуют такие споры, по которым не существует устоявшейся практики и многие из которых целесообразно было бы рассмотреть в рамках процедуры медиации, налогового компромисса или другого метода альтернативного разрешения спора.

К тому же развитие досудебных процедур урегулирования споров позволит экономить средства, которые могут пойти на развитие наиболее важных социальных государственных программ. Также налоговые органы могут проявить заинтересованность в подобной процедуре при слабости своей позиции, снизить свои требования, чтобы не тратить время на их обоснование в суде.

Конечно, не исключено, что для фискальных органов система медиации может стать источником

коррупционных доходов. И даже если по факту никакой коррупционной составляющей не было, то это повод, с одной стороны, для подозрений со стороны проверяющих органов, а с другой – для нежелания идти на мировую сотрудников налоговых органов. Причины нежелания со стороны сотрудников могут быть и психологическими: например, опасения принимать решение из-за риска превысить полномочия или безразличие, пассивность, ведь проще дожидаться решения суда и на него сослаться.

Известно, что основа коррупции – это широкое усмотрение чиновников, исходя из чего лучшим средством противодействия будут общедоступность информации о налоговых соглашениях, общественный контроль, поэтому целесообразно закрепить в законе норму об общедоступности информации о примирительных соглашениях налогоплательщика с налоговым органом на сайте ФНС России.

Естественно, порядок использования медиации должен быть установлен специальным законодательством, которое не может входить в противоречие с основными началами налогового и административного права, и границы специальной компетенции уполномоченных государственных органов должны быть четко обозначены. Так как налог является основным источником государственных доходов, его обязательные элементы определены законом. Поэтому естественно, что наделение органа исполнительной власти (налогового) в части изменения сумм взыскиваемых в бюджет налогов невозможно и неконституционно, т. е. налоговый орган в процессе медиации не может освобождать от уплаты налога или существенно снижать налоговые обязательства другой стороны в споре.

Но, к примеру, возможно утверждение графика погашения недоимки с учетом реальных возможностей налогоплательщика, чтобы не допустить его банкротства. К плюсам данного способа урегулирования споров можно отнести и то, что завершение судебного разбирательства заключением мирового соглашения является скорее исключением, чем правилом, а при процедуре медиации, в случае если дело уже начало рассматриваться в суде, – целью.

До 2002 г. применение мирового соглашения в налоговых спорах не допускалось³, но в связи с при-

³ Постановление Пленума ВАС РФ № 13 от 31.10.1996 «О применении АПК РФ при рассмотрении дел в суде первой инстанции» // Российская газета. № 227. 27 ноября.

нятием Арбитражного процессуального кодекса РФ ситуация изменилась⁴. Наконец в 2012 г. случился прецедент – было утверждено мировое соглашение по делу о бонусной программе «Малина»⁵.

Мировое соглашение может предусматривать отказ налогового органа от части требований в отношении налогоплательщика, например, снижение штрафа, отсрочку или рассрочку возврата излишне уплаченных налогов, целевое использование налогоплательщиком возвращаемых средств для инвестиций в производство или социальную сферу. Основным препятствием для широкого использования института мирового соглашения в налоговых спорах является отсутствие подобного термина в НК РФ (в отличие от АПК РФ), что порождает неясность с наличием у инспекций соответствующих полномочий. Поэтому представляется целесообразным внести в НК РФ соответствующие изменения.

Однако чрезвычайно малое количество споров разрешается посредством соглашения сторон, поскольку по логике подавляющего большинства сотрудников налоговых органов им брать на себя ответственность ни к чему, пусть лучше решение спора останется на усмотрении суда. Для большей эффективности заключения соглашений, возникающих из налоговых правоотношений, необходимо подготовить достойную нормативно-правовую регламентацию процедуры их заключения с четким распределением полномочий сторон, определением круга споров, по которым возможно заключение соглашения и необходимой формой закрепления соглашения с определением обязательных реквизитов.

Понятно, что инициатива альтернативного разрешения налоговых споров прежде всего исходит от бизнеса в целях достижения его прогнозируемости, спокойствия, уверенности и безопасности, так как судебные процедуры достаточно длительные и дорогостоящие, а их результат не всегда определен, поскольку существуют споры, по которым отсутствует устоявшаяся практика.

Выводы

Таким образом, использование медиации при разрешении налоговых споров является эффективным

средством борьбы с ростом количества судебных дел, позволяет выработать оптимальное решение возникшей проблемы, способствует укреплению партнерских отношений, формированию культуры мирного конструктивного самостоятельного разрешения конфликтных ситуаций, как следствие, повышению качества отправляемого правосудия и поэтому требует дальнейшей теоретической разработки и законодательного закрепления.

Список литературы

1. Рекомендация № R (86) 12 Комитета министров Совета Европы «О мерах по недопущению и сокращению чрезмерной рабочей нагрузки на суды» / Совет Европы и Россия: сб-к документов. М.: Юрид. лит., 2004. С. 684–686.
2. Bond G. Managong Cultural Diversity at the International Chamber of Commerce International Commercial Mediation Competiaion, Master-Thesis. Frankfurt-am-Oder. 2011. P. 52.
3. Елисейкин П. Судебные мировые соглашения // Советская юстиция. 1968. № 7. С. 17–18.
4. Любомудров Д. А. Мнения экспертов по основным вопросам развития альтернативного разрешения спора // Третьейский суд. 2009. № 3. С. 14–44.
5. Шерстюк В. М. Новые положения третьего АПК РФ // Хозяйство и право. Спец. приложение. 2002. № 12. С. 3–51.
6. Анохин В. Мировое соглашение в арбитражном процессе // Хозяйство и право. 2000. № 6. С. 57–62.
7. Русинова Е. Р., Цыганова Е. М. Проблемы заключения мирового соглашения при рассмотрении публично-правового спора в арбитражных судах // Арбитражный и гражданский процесс. 2007. № 1. С. 34–38.
8. Исраилова А. М. Развитие института медиации в налоговых спорах. URL: <http://akyltirik.kg/projects/razvitie-institutata-mediicii-v-nalogovyh-sporah.-pravoprinenitelnajapraktika-segodnja-pokazyvaet-cto-sudebnoe> (дата обращения: 3.09.2015).
9. Мишустин М. Развитие досудебного урегулирования налоговых споров и возможности внедрения медиации. URL: http://taxpravo.ru/novosti/statya-153667-razvitie_dosudebnogo_uregulirovaniya_nalogovyih_sporov_i_vozmojnosti_vnedreniya_mediatsii_doklad_mmishustina (дата обращения: 23.07.2015).
10. Медиация в Нидерландах. Обзор. URL: http://mediators.ru/rus/about_mediation/foreign_law/holland/text1 (дата обращения: 23.08.2015).
11. Schmiedel L. Eifolgreiche Nachbam – Ein Blick in die Mediationspraxis in dern Niederlanden // Zeitschrift fur Konfliktmanagement. 2011. No 1. Pp. 14–17.
12. Солохин А. Примирительные процедуры более эффективны, чем судебное разбирательство. URL: <http://www.delo-press.ru/articles.php?n=16429> (дата обращения: 25.08.2015).

В редакцию материал поступил 05.10.15

⁴ Постановление Пленума ВАС РФ № 11 от 09.12.2002 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие АПК РФ» // Вестник ВАС РФ. 2003. № 2.

⁵ Постановление Президиума ВАС РФ № 16370/11 от 26.06.2012 // Вестник ВАС РФ. 2012. № 10.

© Абакумова О. А., 2015. Впервые опубликовано в журнале «Актуальные проблемы экономики и права» (<http://apel.ieml.ru>), 15.11.2015; лицензия Татарского образовательного центра «Таглитат». Статья находится в открытом доступе и распространяется в соответствии с лицензией Creative Commons Attribution License (<http://creativecommons.org/licenses/by/2.0/>), позволяющей неограниченно использовать, распространять и воспроизводить материал на любом носителе при условии, что оригинальная работа, впервые опубликованная в журнале «Актуальные проблемы экономики и права», процитирована с соблюдением правил цитирования. При цитировании должна быть включена полная библиографическая информация, ссылка на первоначальную публикацию на <http://apel.ieml.ru>, а также информация об авторском праве и лицензии.

Информация об авторе

Абакумова Ольга Александровна, кандидат юридических наук, доцент, доцент кафедры трудового права и предпринимательства Института государства и права, Тюменский государственный университет

Адрес: 625000, г. Тюмень, ул. Ленина, 38, тел.: +7 (3452) 46-49-54

E-mail: olgascher@mail.ru

Как цитировать статью: Абакумова О. А. К вопросу о возможности применения института медиации в налоговых спорах // Актуальные проблемы экономики и права. 2015. № 4. С. 198–203.

O. A. ABAKUMOVA,

PhD (Law), Associate Professor

Tyumen State University, Tyumen, Russia

ON THE ISSUE OF THE POSSIBLE APPLICATION OF THE MEDIATION INSTITUTION IN TAX DISPUTES

Objective: to justify the necessity to use mediation in tax disputes.

Methods: the research is based on the dialectic method of cognition of mediation institution as a socio-legal phenomenon in development.

The methodology of the research is general scientific methods (induction and deduction, hypothesis, generalization, abstraction, formalization, analogy, historical approach, system approach, system analysis, modeling, logical-linguistic method, etc.).

Results: the benefits of mediation in tax disputes for both parties (the state and the taxpayer) were determined; it is concluded that the use of mediation in tax disputes settlement is an effective means to prevent the increase of the number of court cases and, as a consequence, contributes to the quality of justice. For greater efficiency of settling cases arising from tax legal relations, specific recommendations are proposed for the introduction of mediation; the necessity is grounded to prepare its due normative-legal regulation.

Scientific novelty: the article considers the features of mediation institution functioning in the Russian Federation, and new trends in the development of this institution.

Practical significance: the main provisions and conclusions of the article can be used in research and teaching in addressing issues of mediation.

Key words: conciliation; tax disputes; tax authority; taxpayer; mediation; voluntary settlement.

References

1. Rekomendatsiya № R (86) 12 Komiteta ministrov Soveta Evropy «O merakh po nedopushcheniyu i sokrashcheniyu chrezmernoi rabochei nagruzki na sudy» (Recommendation N R (86) 12 of the Ministers Committee of the European Council «On the measures to prevent and reduce the excessive working load on courts») / *Sovet Evropy i Rossiya: sb-k dokumentov*. M.: Yurid. lit., 2004, pp. 684–686.
2. Bond G. Managong Cultural Diversity at the International Chamber of Commerce International Commercial Mediation Competition, Master-Thesis. Frankfurt-am-Oder, 2011, p. 52.
3. Eliseikin P. Sudebnye mirovye soglasheniya (Court voluntary settlements) // *Sovetskaya yustitsiya*, 1968, no. 7, pp. 17–18.
4. Lyubomudrov D. A. Mneniya ekspertov po osnovnym voprosam razvitiya al'ternativnogo razresheniya spora (Experts' opinions on the main issues of the development of alternative disputes settlement) // *Treteiskii sud*, 2009, no. 3, pp. 14–44.
5. Sherstyuk V. M. Novye polozheniya tret'ego APK RF (New provisions of the third Arbitrary-Procedural Code of the Russian Federation) // *Khozyaistvo i pravo*. Spets. prilozhenie, 2002, no. 12, pp. 3–51.
6. Anokhin V. Mirovye soglasheniya v arbitrazhnom protsesse (Voluntary settlement in arbitrary procedure) // *Khozyaistvo i pravo*, 2000, no. 6, pp. 57–62.
7. Rusinova E. R., Tsyganova E. M. Problemy zaklyucheniya mirovogo soglasheniya pri rassmotrenii publichno-pravovogo spora v arbitrazhnykh sudakh (Issues of voluntary settlement of public-legal disputes in arbitrary courts) // *Arbitrazhnyi i grazhdanskiy protsess*, 2007, no. 1, pp. 34–38.
8. Israilova A. M. *Razvitie instituta mediatsii v nalogovykh sporakh* (Development of the mediation institution in tax disputes). Available at: <http://akyltirik.kg/projects/razvitie-instituta-mediatsii-v-nalogovykh-sporakh.-pravoprimeritel'naja-praktika-segodnja-pokazyvaet-cto-sudebnoe> (access date: 3.09.2015).

9. Mishustin M. Razvitie dosudebnogo uregulirovaniya nalogovykh sporov i vozmozhnosti vnedreniya mediatsii (Development of pre-court adjustment of tax disputes and possibility of mediation introduction). Available at: http://taxpravo.ru/novosti/statya-153667-razvitie_dosudebnogo_uregulirovaniya_nalogovykh_sporov_i_vozmozhnosti_vnedreniya_mediatsii_doklad_mmishustina (access date: 23.07.2015).

10. Mediatsiya v Niderdandakh. Obzor (Mediation in the Netherlands. Review). Available at: http://mediators.ru/rus/about_mediation/foreign_law/holland/text1 (access date: 23.08.2015).

11. Schmiedel L. Eifolgreiche Nachbam – Ein Blick in die Mediationspraxis in dern Niederlanden // *Zeitschrift fur Konfliktmanagement*, 2011, no 1, pp. 14–17.

12. Solokhin A. Primiritel'nye protsedury bolee effektivny, chem sudebnoe razbiratel'stvo (Conciliation is more efficient than court procedure). Available at: <http://www.delo-press.ru/articles.php?n=16429> (access date: 25.08.2015).

Received 05.10.15

Information about the author

Abakumova Olga Aleksandrovna, PhD (Law), Associate Professor of the Chair of Labor Law and Entrepreneurship, Institute of State and Law, Tyumen State University

Address: 38 Lenin Str., 625000 Tyumen, tel.: +7 (3452) 46-49-54

E-mail: olgascher@mail.ru

For citation: Abakumova O. A. On the issue of the possible application of the mediation institution in tax disputes // *Actual Problems of Economics and Law*, 2015, no. 4, pp. 198–203.

© Abakumova O. A., 2015. Originally published in *Actual Problems of Economics and Law* (<http://apel.ieml.ru>), 15.11.2015; Licensee Tatar Educational Centre «Taglimat». This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License (<http://creativecommons.org/licenses/by/2.0/>), which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work, first published in *Actual Problems of Economics and Law*, is properly cited. The complete bibliographic information, a link to the original publication on <http://apel.ieml.ru>, as well as this copyright and license information must be included.



Яковлева, Е. Л.

Проникая в миры инклюзии / Е. Л. Яковлева. – Казань: Изд-во «Познание» Института экономики, управления и права, 2015. – 224 с. (Серия «Секреты развития»).

В монографии впервые с точки зрения философии осуществляется попытка многогранного осмысления инклюзии и вводится новое понятие – «инклюзивный подход к бытию». Подобная ситуация обусловлена появлением огромного количества Других, рождающих множество проблем, связанных с эффективной адаптацией, социализацией и самореализацией, пониманием и интерпретацией. Неслучайно инклюзивный подход к бытию и инклюзивное образование можно назвать аксиосферой современности, формирующей внутри своего пространства ключевые ценности человеческого бытия, в том числе толерантность, гуманизм и творчество. Автор считает, что благодаря формированию и распространению инклюзивного подхода к бытию возможно решение огромного количества проблем, связанных с социальным и метафизикой человека.

Рассчитана на специалистов в области педагогики, психологии и образования, социальной философии и культурологии, а также адресована всем, кто интересуется вопросами инклюзивного образования и трансформациями социального. Монография может быть рекомендована в качестве дополнительной учебной литературы по дисциплинам: философия, социальная философия, философия образования, педагогика, культурология, психология, антропология, этика, мировая художественная культура и эстетика.