

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ИНСТИТУТ ГОСУДАРСТВА И ПРАВА
Кафедра теоретических и публично-правовых дисциплин

И.о. заведующего кафедрой
доктор юрид. наук, профессор
О.Ю. Винниченко

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
магистерская диссертация

**НАЛОГОВЫЕ СПОРЫ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ, ПРАВОВЫЕ И
ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ**

40.04.01 Юриспруденция

Магистерская программа «Правовая организация деятельности органов
публичной власти»

Выполнила работу
студентка 3 курса
заочной формы обучения

Никитина Наталья Геннадьевна

Научный руководитель
канд. юрид. наук

Геймур Ольга Геннадьевна

Рецензент
начальник правового отдела
Межрайонной Инспекции ФНС России
№ 7 по Тюменской области

Хакимова Луиза Айсовна

Тюмень
2021

ОГЛАВЛЕНИЕ

СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ И УСЛОВНЫХ ОБОЗНАЧЕНИЙ	3
ВВЕДЕНИЕ	4
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ	9
1.1. ПОНЯТИЕ И ПРИЗНАКИ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ	9
1.2. СПОСОБЫ РАЗРЕШЕНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ: ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ	16
1.3. ОПЫТ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН ПО УРЕГУЛИРОВАНИЮ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ	38
ГЛАВА 2. ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УРЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ	49
2.1. ПРАВОВЫЕ ПРОБЛЕМЫ ВОЗНИКНОВЕНИЯ И РАЗРЕШЕНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ	49
2.2. АНАЛИЗ ПРАКТИКИ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СПОСОБОВ УРЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ	73
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	98
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	108
ПРИЛОЖЕНИЕ 1. ДИНАМИКА ДЕЛ АРБИТРАЖНЫХ СУДОВ СУБЪЕКТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, СВЯЗАННЫХ С ПРИМЕНЕНИЕМ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА (БЕЗ УЧЕТА ДЕЛ ПО ГОСУДАРСТВЕННОЙ РЕГИСТРАЦИИ).....	123
ПРИЛОЖЕНИЕ 2. ОСНОВНЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ЗА ПЕРИОД С 2016 ПО 2020 ГОД.	124

ВВЕДЕНИЕ

Тема налоговых споров будет всегда актуальной, так как в сфере налогообложения имеется противостояние публичных интересов, выраженных фискальной функцией, и частных. От того насколько правильно проводится процесс разрешения налоговых споров зависит степень защищенности интересов сторон – как частной стороны, так и публичной. Ведь с одной стороны, всем лицам на территории России вменена конституционная обязанность уплачивать налоги (ст. 57 Конституции РФ), с другой – права и свободы человека и гражданина определяют смысл, содержание и применение всего законодательства России (ст. 18 Конституции РФ), а также признание конституционного права частной собственности как единолично, так и совместно с другими лицами (ст. 35 Конституции РФ).

Процедура разрешения налогового спора реализуется посредством внесудебного и судебного порядка. Приоритетным направлением в деятельности ФНС России по разрешению налоговых споров является внесудебный порядок, так как по сравнению с судебным порядком – разрешение спора происходит в упрощенном порядке с наименьшими денежными, временными и другими затратами. Об этом много пишут в официальных источниках органов исполнительной власти (например, на сайте ФНС России), диссертации по данной теме раскрывают преимущественно досудебный порядок разрешения налоговых споров. Досудебный порядок разрешения – это верное направление налогового администрирования, но не сама цель. Главное – это соблюдение прав сторон налогового спора, точное следование букве Закона. Ведь досудебный порядок разрешения налогового спора, который носит обязательный характер, может обернуться еще большими затратами денежных, временных и моральных ресурсов. Если налогоплательщик считает, что при разрешении налогового спора в досудебном порядке процедурой допущено ущемление его прав и решение вышестоящего

налогового органа, по его мнению, является неправомерным, то он в любом случае обратится в суд.

Налоговые споры являются зеркалом существующих проблем в налоговом праве в целом, так как часто возникают из-за недоурегулированности налоговых правоотношений. То есть, необходимо исследовать причины возникновения споров правового характера. Это подтверждает и издание в конце 2020 года правового акта, указывающего на обязанность органов ФНС России вести учет причин возникновения налогового спора – Приказа ФНС России № СД-7-9/848@ от 25 ноября 2020 г. «Об утверждении Порядка установления, оценки и устранения причин возникновения споров ...» (далее – Приказ от 25.11.2020 № СД-7-9/848@). С целью нахождения путей урегулирования налоговых споров преимущественно во внесудебном порядке (недоведения до суда) важно исследовать причины обращений налогоплательщиков в суд.

Таким образом, исследование теоретических, правовых и практических аспектов в магистерской диссертации будет произведено по двум направлениям:

- в спектре процессуального права – как разрешить налоговый спор. Неправильное проведение процедуры разрешения ведет к нарушению прав сторон и доведению до суда;

- в спектре материального права – каковы причины возникновения налоговых споров и причины доведения их до суда.

Исследование налоговых споров проводилось многими учеными. Такими работами рассматривался преимущественно процессуальный характер непосредственно самой процедуры разрешения налоговых конфликтов.

Так проблемами изучения налоговых споров, в том числе определяя дефиницию термина «налоговый спор», занимались авторы Шинкарьюк Д.А., Еронина М.А (являясь помощником судьи Арбитражного суда Ульяновской области), Ильин А.Ю., профессор Цинделиани И.А. и другие.

Много исследований посвящено досудебному порядку разрешения

данного род разногласий, в том числе альтернативных методов. Например, работы авторов Аракеловой М.В., Ильна А.Ю., Ядрихинского С.А. и других. Есть работы, посвященные вопросу применения медиации, например, авторов Курочкина Д.А., Шадиевой Х.М. и других. По судебному урегулированию имеются работы авторов профессора Цинделиани И.А., Овчаровой Е.В. и других. Изучен зарубежный опыт разрешения налоговых споров: работы авторов Андриюшина С.В., Хавановой И.А.

Несмотря на значительную изученность темы налоговых споров, имеются не исследованные вопросы в данной сфере. А именно такие как понятие термина «акт ненормативного характера налогового органа», причины правового характера возникновения налоговых споров и нахождение путей их недопущения, или их разрешения без участия суда, оценка тенденций и перспектив разрешения любых налоговых конфликтов. Изучение данных вопросов и составляют научную новизну по представленной диссертационной работе.

В качестве объекта исследования выступают общественные отношения, связанные с обжалованием актов налогового органа, действий или бездействий их должностных лиц, и отношения, складывающиеся при реализации норм налогового права и переходящие в налоговый спор.

Предмет диссертационного исследования составляют нормы Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ), Гражданского кодекса РФ (далее – ГК РФ), Кодекса административного судопроизводства РФ (далее – КАС РФ), Гражданского процессуального кодекса РФ (далее – ГПК РФ), Арбитражного процессуального кодекса РФ (далее АПК РФ), федеральных законов, регулирующих порядок разрешения налоговых споров, Постановлений Правительства, Приказов Министерства финансов России (далее – Минфин России), соотношение некоторых норм налогового законодательства и актов законодательства других отраслей права, провоцирующих возникновение налоговых споров или доведение их разрешения до суда, материалы судебной и другой правоприменительной практики, научные труды.

Целью является изучение теоретических и правовых основ налоговых споров, выявление проблем, а также предложение возможностей минимизации количества налоговых споров и их решения преимущественно во внесудебном порядке с учетом обеспечения соблюдения как публичных прав и интересов, так и частных, исследование направлений совершенствования способов урегулирования налоговых споров.

Для достижения указанной цели нами решаются следующие задачи:

- изучение непосредственно самого понятия «налоговый спор», в том числе через призму признаков данного термина, изложенных в научных трудах;
- изучение всех возможных способов разрешения налоговых споров, как досудебного порядка, определенного главой 19 Налогового кодекса РФ, судебного порядка, так и других альтернативных методов урегулирования таких споров;
- анализ зарубежного опыта разрешения налогового спора, который можно рассмотреть в проекции на российский порядок;
- выявление правовых проблем возникновения налоговых споров, их разрешения;
- анализ практики и определение направлений совершенствования способов урегулирования налоговых споров.

Методологическую основу составили анализ, сравнительно-правовой метод, метод моделирования. С помощью метода анализа исследованы тексты норм нормативно-правовых актов, материалов судебной практики. Сравнительно-правовой метод использовался при сравнении норм налогового законодательства с актами законодательства других отраслей права, с судебной практикой, сравнение норм Налогового кодекса РФ друг с другом, сравнение с зарубежным опытом. Метод моделирования позволил выработать предложения по совершенствованию налогового законодательства, чтобы в большей степени не доводить налоговые споры до суда.

Нормативную основу исследования составили нормы Налогового кодекса РФ, Гражданского кодекса РФ, Кодекса административного судопроизводства

РФ, Гражданского процессуального кодекса РФ, Арбитражного процессуального кодекса РФ, федеральных законов, регулирующих порядок разрешения налоговых споров, а также других актов.

Эмпирическую основу исследования составили материалы судебной практики: Постановления Конституционного суда РФ (3 документа), Решения Верховного суда РФ, и Постановление Пленума ВАС РФ (10 документов), Определения Судебной коллегии Верховного суда Российской Федерации (4 документа), Решения арбитражных судов (18 документов).

Апробация осуществлена путем публикации статей «Обращение за возвратом излишне уплаченного налога и внесудебное урегулирование налогового спора: как упростить процедуру» в международном научном журнале «Молодой учёный» (выпуск № 33 (375), август 2021 год, страницы 46-49); «Понятие акта ненормативного характера в налоговых спорах» в сборнике статей издательства ООО «Международный институт» (Вып. 12. Часть 3. Тюмень, 2021, страницы 85-90).

Настоящая диссертационная работа состоит из введения, двух глав, заключения, библиографического списка, двух приложений.