

Налоговое право

В поиске выстраивания траектории доверительных отношений между налоговым органом и налогоплательщиками

Аннотация. В публикации рассматриваются проблемы по реструктуризации долга, который формирует негативную историю налогоплательщика. В этой связи в России организованы площадка реструктуризации долга и Фонд содействия реструктуризации долга, компетенции которых отчасти перекликаются. Одновременно в работе отмечается, что существует острая потребность в построении доверительных отношений между налогоплательщиками и налоговым органом. При этом в статье представлены статистика Верховного Суда РФ, а также результаты проведенного автором публикации анкетирования, которые позволили сделать ряд выводов о причинах применения тех или иных инструментов в урегулировании споров. В заключении работы автором дано собственное видение развития медиации как нового способа урегулирования соответствующих конфликтов.

Ключевые слова: площадка реструктуризации долга, Фонд содействия реструктуризации долга, налоговый спор, альтернативное урегулирование спора.



**Лана Львовна
АРЗУМАНОВА,**
профессор кафедры
финансового права
Университета имени
О.Е. Кутафина (МГЮА),
доктор юридических наук,
доцент
llarzmanova@msal.ru
125993, Россия, г. Москва,
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

DOI: 10.17803/2311-5998.2023.107.7.097-106

Lana L. ARZUMANOVA,

Professor of Department in financial law
of the Kutafin Moscow State Law University (MSAL),

Dr. Sci. (Law), Associate Professor

llarzmanova@yandex.ru

9, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, Moscow, Russia, 125993

In search of building a trajectory of trust between the tax authority and taxpayers

Abstract. The publication deals with the problems of debt restructuring, which forms a negative history of the taxpayer. In this regard, the Restructuring Platform and the Fund for the Implementation of Debt Restructuring have been organized in Russia, the qualifications of which partly overlap. At the same time, the paper notes that there is an urgent need to build trusting relationships between taxpayers and the tax authority, which echoes the adopted Strategic Maps. At the same time, the article presents the statistics

© Арзуманова Л. Л., 2023

of the Supreme Court of the Russian Federation, as well as the results of a survey conducted by the author of the publication, which made it possible to present a number of conclusions about the reasons for the use of certain tools in dispute resolution. At the end of the work, the author gives his own vision of the development of mediation as a new way to resolve conflicts.

Keywords: *debt restructuring platform, Debt restructuring assistance fund, tax dispute, alternative dispute resolution.*

Введение в дискуссию

В последнее время все чаще можно услышать о необходимости выстраивания новых форматов взаимоотношений, и речь идет не о набившей оскомину цифровизации общественных отношений, значимость которой никто не оспаривает, поскольку оцифровка многих процессов лишь упростила жизнь каждого и ускорила время принятия решений и совершения юридически значимых действий.

Речь идет о более значимых вещах — о формировании диалогового поля между государством в лице наделенных полномочиями органов власти на федеральном, региональном и местном уровнях и обществом, по сути, речь идет о содержательной стороне этих отношений. В нашем государстве давно назрела потребность в открытом формате взаимодействия, и сейчас мы наблюдаем за тем, как она реализуется, хотя порой очень медленно и осторожно.

В этой связи следует обратить внимание на ряд нормативных правовых актов, которые создали основу такой перспективы. В первую очередь, важно определить миссию ФНС России, которая заключается в предоставлении высокого качества услуг и создании комфортных условий уплаты налогов при эффективном противодействии схемам незаконного уклонения от уплаты налогов для обеспечения справедливых и равных для всех условий ведения бизнеса.

Таким образом, резюмируя, можно обозначить следующие важные направления выполнения заявленной миссии:

- предоставление качественных услуг;
- создание доступных условий выполнения обязанности каждого по уплате налогов и сборов (ст. 57 Конституции РФ);
- противодействие схемам незаконного уклонения от уплаты налогов.

Заявленные сферы деятельности должны осуществляться на принципах справедливости и равенства. При этом важно обозначить, что деятельность любого государственного органа может и должна проводиться в публичных интересах, т.е. в интересах всех и каждого в отдельности, что налагает дополнительные обязательства по ее реализации.

Основными направлениями деятельности ФНС России являются:

- обеспечение соблюдения законодательства о налогах и сборах;
- создание комфортных условий для исполнения налогоплательщиками налоговых обязанностей;
- снижение административной нагрузки и упрощение процедур, развитие открытого диалога с бизнесом и обществом;

- укрепление и совершенствование кадрового потенциала;
- оптимизация деятельности налоговых органов с учетом эффективности затрат на ее осуществление.

Обращение к Стратегической карте ФНС России на 2020—2024 гг.¹ (далее — Стратегия) показывает, что в ее разд. 1 «Ожидания общества, бизнеса, Правительства Российской Федерации» одна из целей — обеспечение соблюдения законодательства о налогах и сборах. В развитие этой цели и в ее рамках обеспечение законности, обоснованности и мотивированности решений, принимаемых налоговыми органами при реализации своих полномочий, и развитие системы досудебного урегулирования споров становится одной из задач. И тут важно подчеркнуть, что в качестве мероприятия заявленной цели и озвученной задачи рассматривается повышение качества досудебного урегулирования налоговых споров.

Одновременно в Стратегии указана еще одна цель по снижению административной нагрузки и упрощению процедур, развитию открытого диалога с бизнесом и обществом и соответствующая ей задача — обеспечение законности и обоснованности решений об отказе в государственной регистрации, принимаемых регистрирующими органами при реализации своих полномочий. В этой части предлагается проведение таких мероприятий, как развитие системы досудебного урегулирования споров в сфере государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, в том числе для снижения конфликтности при предоставлении ФНС России государственных услуг, законного и обоснованного вынесения решений регистрирующим органом и снижения споров с участием регистрирующих органов, рассматриваемых в судебном порядке.

В разделе 2 «Повышение внутренней эффективности» Стратегии провозглашается задача повышения профессиональных и коммуникативных компетенций сотрудников налоговых органов.

Таким образом, ФНС России признает необходимость, во-первых, перевода в плоскость досудебного урегулирования споров по вопросам, связанным с принятием решений должностными лицами налоговых органов, с которыми не согласны налогоплательщики, во-вторых, как следствие, повышения качества досудебного урегулирования споров и развития коммуникативных навыков сотрудников ФНС.

Согласно официальной статистике налогового ведомства по состоянию на март 2022 г. увеличилось число обращений к налоговым сервисам, в частности, число запросов «узнать о жалобе» за 2021 г. превысило 380 тыс.; запросов «решения по жалобам» — 377 тыс.²

Следует обратить внимание, что налоговое администрирование невозможно без установления причин возникновения жалоб. Для разрешения этой задачи

¹ Приказ Федеральной налоговой службы от 05.03.2021 № ЕД-7-1/173@ «Об утверждении Стратегической карты ФНС России на 2021—2023 годы» // URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/fts/ftsmission/ (дата обращения: 08.05.2023). Документ опубликован не был.

² Подведены итоги досудебного урегулирования споров за 2021 год // URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/apply_fts/pretrial/12058294/ (дата обращения: 08.05.2023).



издан приказ ФНС России от 25.11.2020 № СД-7-9/848@³, направленный на установление причин возникновения споров и их последующее устранение.

Таким образом, можно констатировать:

1) реализуются механизмы досудебного урегулирования споров, что свидетельствует о поэтапной реализации идеи и законодательных инициатив в этом направлении;

2) внимание уделяется основаниям подачи таких жалоб.

Тем не менее пока не наблюдается снижения роста споров с налоговыми органами, что является маркером, позволяющим находить новые способы их урегулирования.

С учетом обозначенной проблематики перейдем к анализу существующих и перспективных альтернатив действующим механизмам разрешения конфликтов в налогово-правовой плоскости.

Движение в едином диалоговом поле «налоговый орган — налогоплательщик»

В структуре ФНС России создана площадка реструктуризации долга (далее — Площадка), которая ориентирована на то, чтобы помочь бизнесу, находящемуся в тяжелой финансовой ситуации, восстановить платежеспособность и не довести предпринимателя до состояния банкротства. Соответствующими полномочиями по реструктуризации долга наделена Межрегиональная инспекция по управлению долгом.

В своей деятельности Площадка руководствуется такими принципами, как честность, открытость, прозрачность и безвозмездность. В свою очередь, налоговый орган оказывает помощь усеченному контингенту плательщиков — организациям и индивидуальным предпринимателям. В полномочия Площадки входят:

- анализ возможностей реструктуризации долга;
- выбор способа урегулирования долга;
- подготовка документов для реструктуризации долга;
- формирование диалога с кредиторами, которые не заинтересованы в реструктуризации задолженности.

В ходе поиска способа по реструктуризации долга заявителю может быть предложен один из вариантов решения:

- предоставление рассрочки или отсрочки по уплате налогов, сборов и страховых взносов;
- подготовка и подписание мирового соглашения;
- применение отлагательных мер взыскания;
- координация действий в рамках банкротной процедуры.

³ Приказ ФНС от 25.11.2020 № СД-7-9/848@ «Об утверждении Порядка установления, оценки и устранения причин возникновения споров в деятельности налоговых (регистрирующих) органов и о признании утратившим силу приказа ФНС России от 23.01.2018 № ММВ-7-9/36@» // Текст приказа опубликован не был. СПС «Гарант».

Важно отметить, что обратиться за оказанием помощи можно, если размер долга сформировался в результате появления угрозы банкротства, долга перед бюджетом или другими кредиторами налогоплательщика. При этом авторы Площадки заявляют, что вариант урегулирования спора предлагается в довольно короткие сроки — до 10 дней.

Одновременно в поисках оптимальных решений для налогоплательщиков Площадка открывает дополнительные опции, предоставляя возможность обращения к авторитетным мнениям независимых экспертов-партнеров, таких как ТТП РФ, Ассоциация банков России, Корпорация МСП и Фонд содействия реструктуризации долга (далее — Фонд).

Площадка представила первые результаты своей работы по состоянию на 01.01.2023, из которых следует, что в ее адрес поступило 1,2 тыс. обращений⁴, по которым были совершены следующие действия:

- предоставлена отсрочка (рассрочка) на сумму более 40 млрд руб.;
- приняты меры отлагательного взыскания в объеме 611 млрд руб.;
- заключено мировых соглашений на сумму 12 млрд руб.

В исследовании предлагается отдельно остановиться на изучении работы Фонда содействия реструктуризации долга⁵. В отличие от деятельности Площадки, функционал Фонда организован в формате некоммерческой структуры, которая также на безвозмездной основе работает в фарватере комплексного урегулирования задолженности.

Идея создания Фонда получила толчок в рамках X Петербургского международного юридического форума в 2022 г., на одной из панелей которого обсуждались вопросы, связанные с реструктуризацией долговых обязательств налогоплательщиков.

Там же представители Ассоциации банков России заявили, что по состоянию на 01.01.2022 общая задолженность по кредитному портфелю российских банков составила около 2,95 трлн руб.; под угрозой дефолта из проблемного портфеля находятся 35—40 % кредитов (на 1,18 трлн руб.); ожидаемый рост дефолта в течение 2022 г. составит до 50—60 % (от 1,45 до 1,77 трлн руб.). Ассоциация подчеркнула, что банки выступают за возможность «сохранения жизни кредитора» и, если будут предложены соответствующие процедуры, направленные на восстановление ситуации, банки примут участие в их осуществлении.

Следует обозначить, что Фонд рассматривается в качестве инструмента по восстановлению платежеспособности и недопущению банкротства.

В основе уставной деятельности Фонда следующие цели:

- выработка мер и решений, создание благоприятных условий для реструктуризации задолженности и недопущения банкротства;
- развитие и популяризация согласительных процедур и альтернативных способов разрешения вопросов урегулирования долга;
- повышение правовой культуры участников гражданских правоотношений;

⁴ URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/taxation/recrut_dolg/ (дата обращения: 08.05.2023).

⁵ URL: <https://fonsd.ru/company/> (дата обращения 08.05.2023).



— повышение привлекательных внесудебных процедур банкротства, применяемых в целях восстановления платежеспособности должника, в том числе путем согласительных процедур.

Согласно официальным данным, опубликованным на сайте Фонда с даты его создания (19.09.2022) по декабрь 2022 г. под патронажем Фонда размер урегулированного долга составил 743 млн руб.

В рамках своей компетенции Фонд оказывает следующие услуги:

- анализ возможности реструктуризации долга, в том числе изменение сроков уплаты налогов;
- подбор оптимального варианта разрешения кризисной ситуации клиента в условиях конструктивного диалога всех сторон;
- минимизация временных затрат на подготовку необходимых документов для реструктуризации долга;
- минимизация репутационных рисков в условиях сохранения коммерческой тайны клиента и иных заинтересованных лиц;
- построение диалога с кредиторами клиента, которые не заинтересованы в реструктуризации задолженности;
- помощь в верификации данных бухгалтерской и налоговой отчетности, истребуемых у клиента для получения услуг кредитно-финансовых организаций.

Отличительной особенностью Фонда является тот факт, что он оказывает помощь более широкому кругу субъектов, чем Площадка, а именно включает в него физических лиц.

С учетом рассмотренного контекста предлагаем некоторую статистику, опубликованную Верховным Судом РФ за 2022 г.⁶, из которой следует, что количество дел, связанных с применением налогового законодательства, принятых к производству арбитражными судами, составило 28 125, из них по оспариванию ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц — 8 973.

Остановимся на более тщательном исследовании статистики по этой категории дел, поскольку именно они представляют интерес с точки зрения проводимого исследования.

Производство по заявленным в документе делам было окончено по разным основаниям, в частности:

- принято решение по 6 262 делам;
- прекращено 759 дел, из них в связи с заключением мирового соглашения — 2; путем проведения процедуры медиации — 0; в связи с отказом от иска — 699.

Представленная статистика количества дел, рассмотренных арбитражными судами по первой инстанции, показывает низкий уровень формирования договоренностей участниками судебного процесса и подтверждает, что создание возможности комплексного урегулирования споров посредством работы Площадки и Фонда оправдан уже на сегодняшнем, первоначальном этапе.

⁶ Сводные статистические сведения о деятельности федеральных арбитражных судов за 2022 год // URL: <http://www.cdep.ru/index.php?id=79&item=7650> (дата обращения: 08.05.2023).

Альтернативные техники в выстраивании эффективной коммуникации и снижении уровня напряженности в налоговых спорах: взгляд в будущее

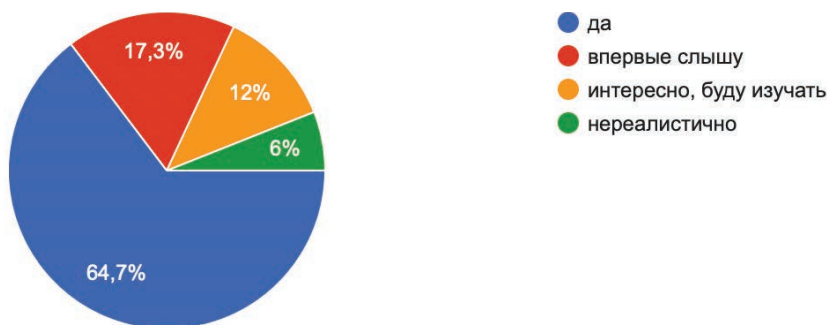
Сегодня на самом высоком уровне заявляется о необходимости обладания коммуникативными навыками во взаимодействии как внутри системы, так и с внешними ее участниками. Это, в частности, было обозначено в Стратегической карте.

В разрезе построения разных форм взаимодействия между налогоплательщиками и налоговыми органами следует обратить внимание на то, что в изученных конструкциях фигурируют базовые принципы, присущие техникам, применяемым в ходе процедуры медиации⁷. Так, например, в основе построения эффективной коммуникации заложены нейтральность посредника, конфиденциальность процесса, равенство и добровольность участников. Все эти базовые элементы составляют основу работы Площадки и Фонда, что отражено и в документах этих структур.

Более того, целью процедуры медиации является создание коммуникации между спорящими сторонами, в результате которой могут быть найдены варианты выхода из конфликтной ситуации. Аналогичная картина наблюдается и на примере миссии рассмотренных выше площадок, в основе которых профессионализм, желание оказать содействие в поиске и подборе оптимального решения и применении комплексного подхода в урегулировании спорной ситуации.

При подготовке данной публикации было проведено анонимное анкетирование⁸, результаты которого представлены ниже. В анкете было поставлено 6 вопросов:

1. Вам знакомо понятие «налоговая медиация»?

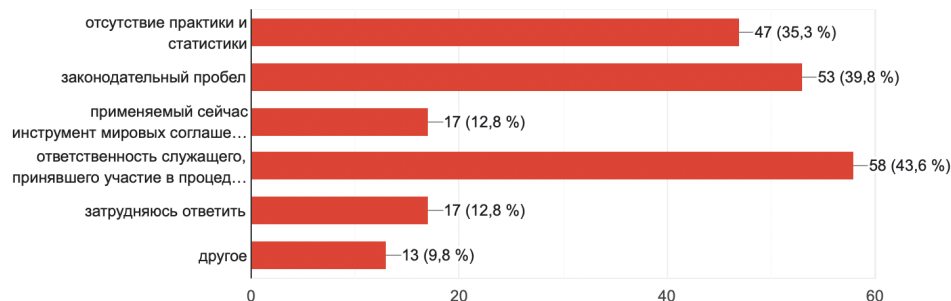


⁷ Федеральный закон от 27.07.2010 № 193-ФЗ «Об альтернативной процедуре урегулирования споров с участием посредника (процедуре медиации)» // СЗ РФ. 2010. № 31. Ст. 4162.

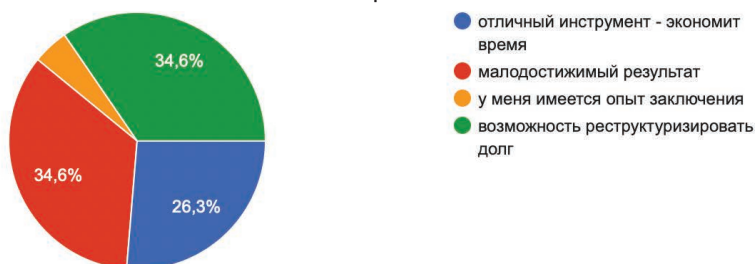
⁸ В анкетировании приняли участие 133 респондента. В целях анонимности в анкетировании не ставился вопрос о профессиональной деятельности участников.



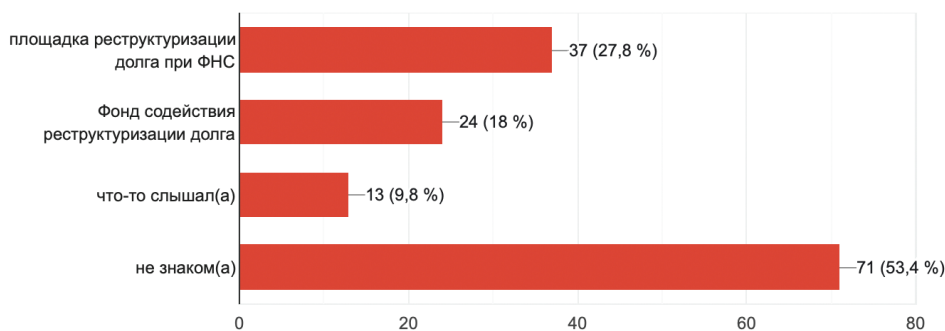
2. Что мешает популяризации медиации с налоговым органом?



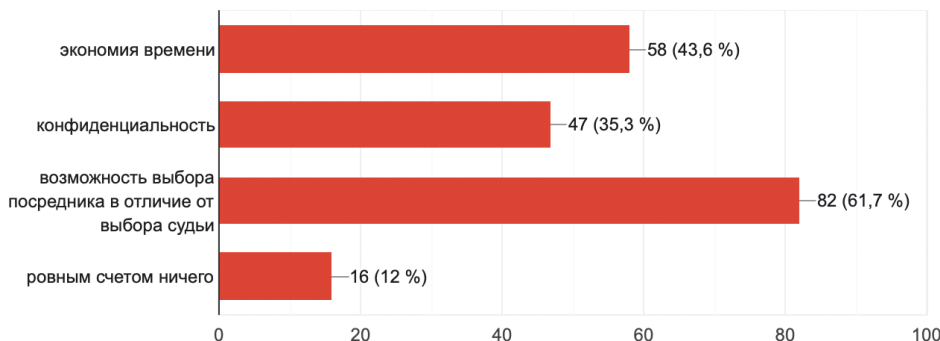
3. Мировое соглашение с налоговым органом — это



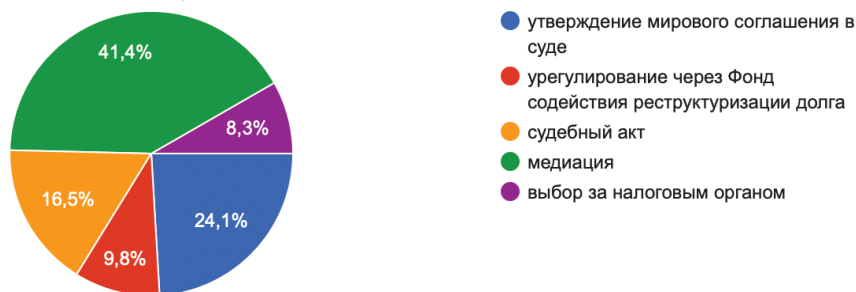
4. Какие действия предпринимает государство по реструктуризации «налогового долга»?



5. Что отличает «внесудебную медиацию» от «мирового соглашения в суде» в налоговых спорах?



6. Выбирая между разными инструментами урегулирования налогового спора, какой из них вы предпочтете?



Результаты анкетирования показывают, что опрошенные знакомы с таким термином, как налоговая медиация, результатами пилотного проекта делились в 2020 г. сотрудники УФНС по г. Санкт-Петербургу; осознают, что мешает распространению процедуры медиации в налоговых правоотношениях; предпочтительным для себя считают применение медиации среди других способов урегулирования споров. Однако мало кто знаком с инициативами ФНС по созданию площадок по урегулированию долгов, что свидетельствует о необходимости проведения просветительской работы в этом направлении.

Заключение

Безусловно, на пути формирования доверия между регулятором и подконтрольными субъектами существуют препятствия, связанные с невозможностью активного внедрения в наше правовое сознание и поле института альтернативного урегулирования споров в форме медиации, что наблюдается и в других сферах общественной деятельности. Однако всем стало очевидно, что исполнимость любого решения повышается, если исполнитель принимает непосредственное участие в формировании такого решения. Как и в медиа-

ции, участники процесса — стороны являются лицами, принимающими окончательное решение.

Однако на сегодняшний день существует множество причин и препятствий, не позволяющих реализовать институт медиации в налоговой сфере, в том числе:

- отсутствие законодательных полномочий в НК РФ по применению медиации в налоговых спорах;

- неопределенность в толковании понятия «публичный интерес» (ч. 5 ст. 1 Закона о медиации);

- потребность в специализации медиаторов, которые будут при построении коммуникации между сторонами процедуры говорить с участниками на одном уровне;

- наличие ответственности за злоупотребление должностными полномочиями (ст. 285 УК РФ), что не прибавляет уверенности при выборе добровольного инструмента по урегулированию налоговой задолженности при прочих равных;

- не решен вопрос оплаты расходов на процедуру медиации. В этой связи следует обратить внимание, что и Площадка, и Фонд открыты для обращения на безвозмездной основе.

Таким образом, остается еще много нерешенных вопросов, однако важно, что движение в сторону формирования доверительных отношений между сторонами с противоположными интересами очевиден. Более того, многое из инструментария медиатора уже берется за основу при построении собственной траектории по реструктуризации долгов, что дает основание считать, что всем очевидна польза института медиации, но ряд нерешенных вопросов делают невозможным ее применение в полной мере.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Подведены итоги досудебного урегулирования споров за 2021 год // URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/apply_fts/pretrial/12058294/ (дата обращения: 08.05.2023).
2. Сводные статистические сведения о деятельности федеральных арбитражных судов за 2022 год // URL: <http://www.cdep.ru/index.php?id=79&item=7650> (дата обращения: 08.05.2023).