

Применение норм арбитражного процессуального законодательства при заключении и утверждении мировых соглашений по налоговым спорам

Г. А. Мухамадеева

*Башкирский государственный университет, Институт права
Россия, г. Уфа, 450005, улица Достоевского, 131.*

Email: guzel_bakirova@mail.ru

Автор анализирует действующее процессуальное законодательство, правовые позиции высших судебных инстанций, складывающуюся судебную практику, а также мнения ученых-правоведов, относительно возможности заключения мировых соглашений по налоговым спорам. Проводится сравнительно-правовой анализ заключения мировых соглашений по налоговым спорам.

Ключевые слова: налог, налоговый спор, мировое соглашение, суд.

В последнее время в связи с кризисными явлениями, участившимися случаями несостоятельности организаций – налогоплательщиков, а также в связи с «новым» осмыслением роли примирительных процедур в процессуальном праве (в частности институт «медиации»), вопрос о месте мировых соглашений в налоговом праве приобретает большую актуальность.

Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации (далее – АПК РФ), в ныне действующей редакции, закрепляет возможность применения процедур в спорах, вытекающих из публично-правовых отношений [1]. Таким образом, единственным легальным ограничением возможности заключения мировых соглашений по налоговым спорам является оговорка нормы ст.190 АПК РФ «если иное не установлено федеральным законом». Именно эта оговорка, по сути, и дает повод для дискуссии в вопросе о легитимности мировых соглашений в налоговых спорах.

Научная правовая мысль в течение последних лет по этому вопросу значительно трансформировалась. Так, в 2008 году Н. В. Сердюкова и Д. В. Князев высказывали точку зрения о том, что возможность урегулирования процедуры взыскания налогов (сборов), пени и санкций путем заключения мировых соглашений, и применения иных примирительных процедур представляется спорной, поскольку судебные органы в данном случае занимаются проверкой правильности взыскания соответствующих сумм, составляющих часть казны Российской Федерации [2].

Однако, существовали и иные точки зрения. Так, А. И. Бабкин считает, что «в зависимости от предмета спора такие дела могут завершиться мировым соглашением» [3]. В. М. Зарипов указывает, что «в утверждении мирового соглашения не может быть от-

казано лишь в связи с тем, что, по мнению арбитражного суда, налоговым законодательством иначе регулируются обязанности налогоплательщика, ведь это еще не означает, что соглашение противоречит закону» [4].

Аналогичного мнения придерживается Т. В. Колесниченко, который указывает, что «условия заключения соглашения в порядке ст. 190 АПК РФ, безусловно, имеют свои особенности, связанные с правовой природой публичного спора и содержанием спорного публичного правоотношения, обусловленные неравным положением сторон спора, невозможностью (по общему правилу) осуществления договорного регулирования прав и обязанностей сторон, ограничением компетенции органа государственной власти. Однако наличие таких особенностей не исключает возможности применения соглашений в целях мирного урегулирования спора между субъектами. В данном случае при рассмотрении вопроса об утверждении соглашения арбитражный суд должен, помимо исследования вопроса об отсутствии нарушения прав третьих лиц мировым соглашением и его противоречия действующему законодательству (ч. 3 ст. 139 АПК РФ), рассмотреть иные вопросы, в частности связанные с наличием полномочий у органа государственной власти на заключение такого соглашения, отсутствием нарушения императивных правовых норм, регулирующих взаимоотношения между сторонами» [5].

Противоположной точки зрения придерживается Л. Л. Горшкова, которая пишет, что «ни Налоговым кодексом РФ, ни Законом Российской Федерации «О налоговых органах Российской Федерации» от 21.03.1991 №943–1 не предусмотрено право налогового органа на заключение мирового соглашения, определяющего порядок уплаты налогоплательщиком недоимки по налогам [6]. Более того, Налоговый кодекс РФ устанавливает четкий порядок принятия решения об изменении сроков уплаты налогов и сборов (гл. 9 Налогового кодекса РФ), и нормы данной главы Налогового кодекса РФ не предусматривают возможности изменения указанных сроков по мировому соглашению между налоговым органом и налогоплательщиком» [7].

Аналогичным образом ситуация складывается и в практике применения арбитражными судами норм ст.190 АПК РФ.

Так в 2003 году один из окружных судов пришел к выводу о том, что мировое соглашение заключено налоговым органом и налогоплательщиком с превышением полномочий, установленных налоговым законодательством [8].

Также другой окружной суд в 2008 году установил, что суд не проверил, соответствует ли утвержденное им соглашение требованиям главы 9 Налогового кодекса РФ, регламентирующей порядок изменения срока уплаты налога, сбора и пени, и не нарушает ли оно публичные интересы [9].

Однако в 2004 году один из окружных судов на стадии рассмотрения кассационной жалобы утвердил мировое соглашение между налоговым органом и налогоплательщиком, и прекратил производство по делу [10].

В споре правозащитников и ученых поставил точку Высший арбитражный суд РФ в июне 2012, утвердив мировое соглашение между налогоплательщиком и налоговым органом по делу №А40–111792/10–127–534, которым стороны признали ряд фактов, имеющих значение для дела, налогоплательщик обязался внести соответствующие изменения в бухгалтерский и налоговый учет, а налоговый орган обязался не начислять пени на сумму доначисленного налога [11]. Спор касался денежных средств, полученных налогоплательщиком от контрагентов в рамках реализации программы по привлечению и удержанию потребителей. Указанное постановление было отнесено к одним из главных судебных решений, вынесенных по налоговым спорам как за 2012 год, так и вообще за последние годы [12].

Так, И. М. Дивин полагает, что «иными словами, правоприменители не усматривают в действиях сторон по урегулированию споров, возникающих из административных и иных публичных правоотношений, путем заключения мировых соглашений, нарушения действующего законодательства и прав и законных интересов других лиц, тем самым допуская заключение мирового соглашения в рассматриваемой категории споров» [13].

Однако форма соглашения, которое возможно заключить при мирном урегулировании налогового спора также вызывает неоднозначные позиции.

Согласно ст. 190 АПК РФ споры, возникающие из административных и иных публичных правоотношений, могут быть урегулированы сторонами по правилам, установленным главой 15 указанного Кодекса, путем заключения соглашения или с использованием других примирительных процедур, если иное не установлено федеральным законом.

Ряд ученых полагают, что указанное в статье 190 АПК РФ соглашение тождественно соглашению мировому [14]. Другие считают, что соглашение, о котором идет речь в статье 190 АПК, следует именовать «соглашением по спорам, возникающим из административных и иных публичных правоотношений» [15].

В то же время О. А. Степанова полагает, что данный вид соглашений неверно называть мировыми, поскольку законодатель специально указал их название, отличное от термина «мировое соглашение». В результате, по ее мнению, на практике нередко возникает путаница: арбитражные суды утверждают мировое соглашение и по делам, возникающим из публичных правоотношений. Вышеназванное постановление Президиума ВАС РФ автор относит как раз к случаям такой путаницы [16].

Здесь же следует отметить принятое Пленумом Высшего арбитражного суда РФ №50 от 18.07.2014 «О примирении сторон в арбитражном процессе» [17]. В частности, пункт 27 указанного Постановления обобщил вопросы, по которым заключение мирового соглашения по налоговым спорам является допустимым или недопустимым.

Наметившаяся тенденция заключения мировых соглашений является актуальной и на сегодняшний день. Так 25.03.2016 года Постановлением Арбитражного суда Московского округа от 25.03.2016 № Ф05–2202/2016 по делу № А40–25939/15 было утверждено очередное мировое соглашение по спору между МИФНС №51 и Обществом с ограниченной ответственностью «Инчкейп Т». Так, условиями указанного мирового соглашения было предусмотрено, что налогоплательщик признает, что определенные затраты не могут учитываться у Общества в составе расходов для целей налогообложения прибыли, признает наличие контролируемой задолженности перед Иностранной компанией, и ряд иных юридически значимых обстоятельств, а также признает возникновение обязанности по внесению соответствующих изменений в бухгалтерский и налоговый учет за проверяемый период. В свою очередь налоговый орган признал наличие у налогоплательщика убытка за некий налоговый период. Совместно стороны спора определили в утвержденном мировом соглашении скорректированный объем налоговых обязательств налогоплательщика в рассматриваемой по данному судебному делу части [18].

По мнению автора, интересным является также сравнительно-правовое исследование настоящей проблемы.

Так, в США примерно 95% налоговых споров разрешаются путем заключения мировых соглашений [19]. В Германии, Бельгии, Франции и Великобритании досудебная процедура урегулирования налогового спора обязательна. Налоговые органы стараются заключить мировое соглашение с налогоплательщиком на этапе административного обжалования, но заключение соглашения о фактах допускается также в ходе судебного разбирательства [20].

Полагаем, что опыт развитых государств вполне применим в нашей национальной правовой системе России. Было бы правильным разработать действенный правовой механизм, регламентирующий порядок и пределы полномочий налоговых органов по заключению мировых соглашений. Учитывая многогранность функций налоговых органов, было бы правильным ограничить их полномочия по заключению мировых соглашений лишь областью контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов. В этой связи правильной представляется точка зрения А. И. Бабкина, в соответствии с которой по делам об оспаривании нормативных актов заключение мирового соглашения представляется невозможным, поскольку суд не вправе одобрить нормативный акт, принятый с нарушением закона.

Литература

1. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации от 24.07.2002 №95-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 2002. №30. Ст. 3012.
2. Петрова В. В. Мировое соглашение, ст.190 АПК РФ: материалы заочного круглого стола. URL: http://www.tomsk.arbitr.ru/content/mirovoe_soglashenie_st190_apk_rf. (дата обращения: 15.05.2016).
3. Бабкин А. И. Мировые соглашения и способы внесудебного разрешения налоговых споров // Налоговые споры: опыт России и других стран. М. : Статут, 2009. С. 75.
4. Зарипов В. М. О налогах договариваются // Коллегия. 2003. №2. С. 8.
5. Колесниченко Т. В. Досудебный и судебный порядок урегулирования споров по результатам налоговых проверок : науч.-практ. пособ. М. :Юстицинформ, 2012. С. 142.
6. О налоговых органах Российской Федерации : закон РФ от 21.03.1991 №943-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. №15. Ст. 492.
7. Горшкова Л. Л. Финансовые консультации // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 10.12.2003 № А69-883/03-8-Ф02-4285/03-С1 // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 22.07.2008 № Ф08-3829/2008 // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Постановление ФАС Московского округа от 08.01.2004 № КА-А41/10810-03 // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
11. Постановление Президиума ВАС РФ от 26.06.2012 №16370/11 по делу № А40-111792/10-127-534 // Вестник ВАС РФ. 2012. №10.
12. Пепеляев С., Зарипов В. Рейтинг налоговых событий 2012: взгляд практиков // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2013. №4. С. 110.
13. Дивин И. М. Примирение сторон в экономических спорах, возникающих из административных и иных публичных правоотношений // Российская юстиция. 2014. №7. С. 19.
14. См. напр.: Арбитражный процесс : учебник для студентов юридических вузов и факультетов / под ред. М. К. Треушникова. 3-е изд., испр. и доп. М., 2008. С. 420 ; Протокол заседания Научно-консультативного совета при ФАС Московского округа от 26.05.2010 №2 // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
15. См. напр.: Бородина Н. А. Мировое соглашение по спорам, возникающим из административных и иных публичных правоотношений. Теория и практика отечественного правоприменения ст. 190 АПК РФ и опыт Германии // Административное право и процесс. 2012. №5. С. 39-43 ; Быкова Т. В. Понятие и правовая природа соглашения по делам, возникающим из публичных правоотношений // Арбитражный и гражданский процесс. 2010. №10. С. 34-37 ; Рожкова М. А. Применение в коммерческом обороте мировой сделки // Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».

16. Степанова О. А. Пределы диспозитивности в делах об административных правонарушениях // Закон. 2014. №2. С. 125.
17. О примирении сторон в арбитражном процессе : постановление Пленума ВАС РФ от 18.07.2014 №50 // Вестник экономического правосудия РФ. 2014. №9.
18. Постановление АС Московского округа от 25.03.2016 № Ф05–2202/2016 по делу № А40–25939/15// Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».
19. Паневина Е. В. Досудебное обжалование налогоплательщиками решений налоговых органов: с нового года – новая жизнь? // Налоговые споры: опыт России и других стран. С. 56.
20. Болтенко О. А. Досудебная процедура разрешения налоговых споров в Великобритании // Налоговые споры: опыт России и других стран. С. 95 ;Демейер К. Досудебная процедура разрешения налоговых споров в правовой системе Бельгии // Налоговые споры: опыт России и других стран. С. 99 ;Легендре К. Досудебное разрешение налоговых споров во Франции // Налоговые споры: опыт России и других стран. С. 105 ;Тебен Т. Соглашения между налоговыми органами и налогоплательщиками в Германии (из выступления в конференции) // Налоговые споры: опыт России и других стран. С. 107 ;Паневина Е. В. Указ. соч. С. 56.

Статья рекомендована к печати кафедрой финансового и экологического права Института права БашГУ (докт. юрид. наук, проф. Н. А. Саттарова)

Application of the rules of the arbitration procedure law in concluding and approving the settlement agreements on tax disputes

G. A. Mukhamadeeva

*Bashkir State University, Institute of Law
131 Dostoyevsky Street, 450005 Ufa, Russia.*

Email: guzel_bakirova@mail.ru

The present work is devoted to research the possibility of an amicable settlement of tax disputes. The author analyzes the current procedural legislation, the legal position of the higher courts, the evolving jurisprudence, as well as the views of legal scholars. Conduct a comparative legal analysis of an amicable settlement of tax disputes.

Keywords: tax, tax dispute, the settlement agreement, the court.