

Арабаев Ч.И., Исраилова А.М.

**О ПЕРСПЕКТИВАХ РАЗВИТИЯ ИНСТИТУТА МИРОВОГО
СОГЛАШЕНИЯ В НАЛОГОВЫХ СПОРАХ**

Ch.I. Arabaev, A.M. Israilova

**ABOUT PROSPECTS OF DEVELOPMENT OF INSTITUTE OF THE
AGREEMENT OF LAWSUIT IN TAX DISPUTES**

УДК: 347.73:336.225.678

В статье рассматриваются правовые возможности применения альтернативных способов разрешения споров через призму исследования законодательств зарубежных стран.

The article examines the legal possibilities of alternative dispute resolution through the prism of the laws of foreign countries.

Национальное законодательство Кыргызской Республики по своей правовой природе направлено, прежде всего, на защиту гражданами своих прав и законных интересов, в том числе в ходе состязательного процесса путем медиации, переговоров и т.д. Правоприменительная практика сегодня показывает, что судебное разбирательство зачастую становится практически единственным средством защиты прав, когда как в странах с развитой правовой системой, судебные тяжбы являются исключительно последним средством защиты.

В последнее время в теории авторы часто задаются вопросом о возможности применения альтернативного разрешения спора и урегулирования конфликтов в публично-правовой сфере, в частности использование посредничества или медиации в досудебном порядке по налоговым спорам. Спорность данного вопроса очевидна и требует расширенного подхода к изучению законодательства, а также анализа законодательств зарубежных стран, применяющих подобную досудебную процедуру. Фактически, речь здесь идет о возможности применения мирового соглашения. В КР подобного рода дискуссия не поднималась, в связи с этим авторы обращаются к мнениям российских ученых. Так, например, известный российский автор Р.А. Любомудров, выступая на научно-практической конференции, посвященной юбилейному выпуску журнала «Третейский суд» высказался следующим образом: «Представляется, что на данном этапе развития российской правовой системы и правовой культуры общественных отношений действительное (а не декларативное) применение способов альтернативного разрешения споров в публично-правовой сфере вряд ли окажется оправданным и в принципе возможным.

Это связано в первую очередь с тем, что альтернативное разрешение споров подразумевает активное и инициативное участие сторон в

разрешении спора, первичное значение имеет в данном случае воля сторон, их договоренности и приоритеты. В рамках альтернативного разрешения споров могут эффективно быть урегулированы споры, возникающие в связи с такими правоотношениями, в которых их участники свободно реализуют свой частный интерес, имея возможность при необходимости пойти в реализации такого интереса, своих прав и обязанностей на определенные компромиссы, исходя из своих приоритетов в данный момент времени (например, в ситуации, когда сохранение стабильных партнерских отношений с контрагентом перевешивает в глазах участника спора желание получить ту или иную материальную выгоду).

В случае же, если спор связан с публично-правовой сферой и в нем непосредственно затрагивается интерес публичный, пусть и имеющий в конечном счете имущественный характер (например, при рассмотрении дел, связанных с нормами налогового законодательства), одним из участников является такой субъект, который выступает в соответствующем правоотношении как проводник воли государства, и который, в связи с этим, не свободен в формировании такой воли и распоряжении своими правами и обязанностями, определяемыми публичным законом.

В силу этого, при разрешении подобного спора во главу угла ставится единообразное и правильное применение норм закона, имеющих императивный характер, как гарантия, с одной стороны, защиты публичного интереса, и с другой стороны – защита частного лица от возможного произвола при осуществлении властных полномочий. Итог разрешения такого спора не может определяться исключительно волей и договоренностями сторон, которые к тому же изначально находятся в правоотношении в положении власти – подчинения.¹

Позиция авторов вполне понятна, тем более, что она основывается и опирается на действующее законодательство. Но, считаем, что теоретически и практически ситуация может резко измениться при допущении на законодательной основе возможности предоставления публично-правовой стороне

¹ Д.А. Любомудров. Мнения экспертов по основным вопросам развития альтернативного разрешения спора. //Третейский суд №3, 2009. С.15.

налоговых правоотношений, а именно налоговой службе формализованной или нормативной свободы наряду с корреспондирующими к нему властными полномочиями. Допущение указанного действия, которое возможно, в нынешнее время, пошло бы вразрез доктрине национальной правовой системы и установившегося правосознания в обществе, невозможно без соответствующих реформ в сфере налогового, гражданского процессуального права и других отраслей частно-публичного права. Подобная система альтернативного разрешения споров в сфере публичного права более присуща странам с англо-саксонской системой права, для которой традиционно не присуще четкое разграничение права на частное и публичное и для которой исторически свойственна совершенно особая роль судов в становлении правовой системы.

Необходимо отметить, что в налоговом законодательстве зарубежных стран весьма распространены досудебные процедуры в решении налоговых споров, так называемые мировые соглашения.

Предлагаем вкратце освятить институт досудебного регулирования налоговых споров в правоприменительной практике зарубежных стран. Например, в Германии законодательно регулируется вопрос о влиянии медиации на административный процесс в деятельности административных судов.²

Ученые не пришли к единому мнению о доступности альтернативного разрешения споров в административных, налоговых и иных публичных правоотношениях. Фактически, такие досудебные процедуры применимы во всех спорах, возникающих в гражданско-правовой сфере в широком ее понимании. Мировая практика доказывает случаи подтверждения универсальности альтернативного разрешения споров. Например, в США Законом «Об урегулировании административно – правовых споров» государственным органам предписывается использовать до обращения в суд различные альтернативные процедуры, включая арбитраж. А в системе Министерства финансов США успешно применяется посредничество для урегулирования различных конфликтов с налогоплательщиками.

Думаем, что и в КР возможно дальнейшее развитие альтернативного разрешения споров в виде досудебной процедуры – мирового соглашения. Тем более, что правовая основа для развития этого института есть. Так, согласно п.1. ст. 40 Конституции КР «Государство обеспечивает развитие внесудебных и досудебных методов, форм и способов защиты прав и свобод человека и гражданина». В подтверждение указанного, приведем пример из судебной практики, связанный со

спором между ОАО «Кыргызский камвольносуконный комбинат» (далее ОАО «ККСК») и Государственной налоговой службой по Свердловскому району г.Бишкек, которым был создан прецедент по заключению мирового соглашения, где одним из участников является государство. Суть спора заключается в следующем: в сентябре 2001 года согласно заключенному мировому соглашению ОАО «ККСК» добровольно передало здание, принадлежащее ОАО «ККСК» в счет погашения налоговой задолженности в размере 11,8 млн.сомов, из них по основным платежам 2,7 млн. сом, по начисленным штрафам 3,8 млн.сом, по процентам 5,3 млн. сом. через Министерство финансов КР был произведен соответствующий взаимозачет налоговой задолженности ОАО «ККСК» перед бюджетом и в счет погашения недоимки, согласно условиям мирового соглашения Государственной налоговой службе по Свердловскому району г.Бишкек было передано административное здание, принадлежащее ОАО «ККСК».

Выдвинутое авторами предложение о возможности применения досудебного урегулирования спора в виде заключения мирового соглашения обуславливается определенным стремлением разгрузки судебной системы от многочисленных «однотипных» споров в виде требований налогоплательщиков о признании уведомлений ГНС о начисленных сумм недоимки, в том числе и финансовых санкций. Учитывая, что налогоплательщики выигрывают в судах, и при этом предмет спора или искового заявления не имеет под собой финансовой целесообразности, а то и дело вызвано некомпетентностью органа государственной налоговой службы, то самое время говорить о низких показателях работы. Думаем, что в таких случаях необходимо установить правовую ответственность налоговых органов за проигранные дела и кроме отказа от исковых требований, решением суда, налоговой службе предстоит возмещение ущерба налогоплательщику, что закреплено в п.1. ст.26 Конституции КР «Каждый считается невиновным в совершении преступления, пока его виновность не будет доказано в предусмотренном законом порядке и установлена вступившим в законную силу судебным решением. Нарушение этого принципа является основанием для возмещения через суд материального и морального вреда», и п.2.ст.145 Налогового кодекса КР: «Убытки, причиненные налогоплательщику действиями и/или бездействием должностного лица органов налоговой службы, подлежат возмещению в порядке, установленном законодательством КР».

Анализ законодательства и правоприменительной практики показал, что допустимость применения альтернативного разрешения споров в налоговых, не имеет принципиально ограниченного характера и не заставляет государство идти на

² Более подробно в статье судьи Административного суда Берлина А. Ортлоффа в российском ежегоднике гражданского и арбитражного процесса. №3. 2004г.

незаконные и недопустимые меры. Глава 8 Налогового кодекса КР полностью посвящена процедурному порядку изменения сроков исполнения налоговой обязанности в виде предоставления отсрочки и рассрочки уплаты недоимки, что обуславливает создание определенного переговорного пространства в спорах по налогообложению. Необходимо внести соответствующие законодательные изменения в Гражданско-процессуальный и Налоговый кодексы КР, с целью устранения неопределенностей и разногласий. Думаем, что медиация здесь и стала бы реализатором функции установления партнерского взаимопонимания в ходе примирительной процедуры и тем более, выполняла бы арбитра по вопросам законности привлечения налогоплательщика к ответственности, когда государственный орган в результате такой процедуры выяснит, что оснований для привлечения лица к ответственности нет, то нет законных препятствий к тому чтобы он вынес по ее результатам соответствующее решение.

Усиливая участие государственной налоговой службы в переговорах с налогоплательщиками, нельзя забывать о снижении на «нет» конфронтационного подхода его в налоговых спорах, презюмируя, прежде всего, добросовестность и правомерность действий налогоплательщиков. В итоге указанного процесса, стороны подобных публичных правоотношений преследуют общую цель: чтобы взимаемые налоги были рассчитаны правильно, государство получило все ему причитающееся, а налогоплательщик был свободен от всякой налоговой задолженности и применения к нему каких-либо санкций. Здесь вполне уместны различные внесудебные оценочные процедуры. И как верно подметил в своих трудах известный российский аналитик в сфере публичных правоотношений Д.Л. Давыденко: «Не секрет, что обжалование налоговыми органами судебных решений по налоговым спорам независимо от мотивировки таких решений является распространенной практикой. Это вызвано, в том числе тем, что налоговые органы не несут санкций за предъявление и поддержание явно необоснованных исковых требований. Такая ситуация нуждается в изменении, тем более, что она наносит ущерб уважению в обществе к налоговым органам и государству в целом».³

Вопрос о возможности применения досудебных примирительных процедур и заключения мирового соглашения по делам, вытекающим из публично-правовых отношений, остается сегодня дискуссионным в науке, обусловленной наличием двух противоположных

позиций: одна категорически не приемлющая возможности использование примирительных процедур по публично-правовым делам (М.А. Рожкова, В.М. Шерстюк, Р.Е. Гукасян, Н.Е. Сердюкова и др.), другая – напротив, пропагандирующая возможность его применения (В.Ф. Яковлев, Е.М. Цыганова, В.В. Ярков, В.С. Абсалямов).

Сторонники первой точки зрения придерживаются того мнения, что в споре соглашения с государственными органами невозможно в силу специфики административных отношений сторон. Значение также имеет правовой инструмент принуждения государственных органов, вмененный им законодательством для реализации их компетенции.

В целом, государственные органы выступают в общественных интересах либо в интересах государства. Соблюдение публичных интересов не позволяет допускать какого-либо компромисса с частными интересами (лицам и организаций). Обязательства публичного характера бесспорны и изменение условий их исполнения в отношении отдельного лица может расцениваться как порождающее неравенство обязанных лиц.

Сторонников второй точки зрения поддерживают существующие практические результаты в применении посредничества (медиации) в ряде европейских стран. Так, известно, что наиболее успешно посредничество применяется для разрешения административных споров в Германии и Нидерландах, США и Великобритании.

Обратимся к опыту указанных государств. Так, например, согласно Закону «О налогах и сборах» в Германии происходит учет экономических интересов налогоплательщика и государства при принятии административно - правовых мер. Карл Гюнтер, Президент Финансового суда федеративной земли Саксония-Ангольт, при выступлении на международной научной конференции, посвященной вопросам налогового контроля в решениях судов, отметил: «Интересы лиц, затрагиваемые административно – правовыми мерами, должны учитываться, особенно при принятии решения по усмотрению. К этим интересам относятся, конечно, и экономические интересы. Здесь также действует принцип соразмерности. Интересы гражданина должны учитываться при выборе средств административного воздействия и при определении сроков такого воздействия в сопоставлении с желаемым результатом.

Если цель, предполагаемая быть достигнутой путем применения определенной меры, того требует и оправдывает, то средства и сроки в определенном объеме (ограниченном с точки зрения принципа

³ Д.Л. Давыденко. Мировое соглашение как средство внесудебного урегулирования частнопубличных споров. Автореф. дисс. к.ю.н. М., 2004. С. 17.

соразмерности) должны быть временно и частично отодвинуты».⁴

В Нидерландах правовой подход к медиации как институту, также получил свое широкое распространение и показывает высокую результативность. В Нидерландах основным противопоказанием медиации признается уголовная наказуемость деяния. Также голландские судебные медиаторы указывают, что для медиации сложны случаи, по которым еще не было никогда судебных решений в пользу той или иной стороны, то есть беспрецедентные споры. О правоприменении также нельзя проводить процедуру медиации. В этом случае возможны при проведении переговоров между сторонами только пояснения, разъяснения норм законодательства, порождающих для субъекта определенные обязательства перед государством от лица которого выступает государственный (в частности, налоговый) орган.⁵

По практике голландских судов, медиацию можно применять в любой фазе конфликта, то есть когда не было еще никаких требований, а только еще началась процедура исследования, проверки со стороны административных органов по отношению к конкретным лицам.⁶ Это же мнение поддерживают немецкие медиаторы.

Медиация по административным делам, в частности по налоговым спорам по примененным ранее процедурам, в Нидерландах положительно оценивают обе стороны конфликта. Результатом регулирования споров по такой категории дел в 80 процентов случаев найдено взаимоприемлемое решение. То есть стороны пришли к согласию, и дело не потребовалось передавать в суд. Опросы сторон об отношении к медиации показывают, что примерно 90 процентов опрошенных граждан говорят о том, что в подобных случаях предпочли бы вновь пройти эту процедуру, а не обращаться в суд. То же самое признают 67 процентов налоговых инспекторов. Дополнительным аргументом в пользу медиации является тот факт, что услуга, которую предлагает налоговая служба по медиации для субъектов является бесплатной и ее финансирует бюджет.⁷

⁴ К. Гюнтер. Контроль за решениями, принимаемыми в рамках административного усмотрения: германский опыт. Налоговое право в решениях Конституционного суда РФ 2004 года: по материалам 2-й Международной научно-практической конференции 15-16 апреля 2005г, Москва /Под ред. С.Г. Пепеляева.- М.: Волтерс Клувер, 2006. С.132.

⁵ Цит. По И.А.Бельской. Перспективы применения примирительных процедур в хозяйственном процессе по делам из административно – публичных отношений. //Налоговед. №4. 2009. С.19.

⁶ Бесспорные выгоды. Медиация в голландской налоговой системе. //Медиация и право. 2009.№2 С. 46-55.

⁷ См. там же. С. 46-48

Основным аргументом в пользу медиации по административным делам являются приводимые голландские данные, о том, что на каждом случае, по которому применяется процедура медиации, государство экономит в среднем от 20 до 50 тысяч евро.⁸

Практика США показывает, что применения альтернативного разрешения споров в рамках досудебного разбирательства разгрузила работу судов по небольшим искам на 80%. При этом, применение альтернативного разрешения споров как замена сложному процессу отправления государственного правосудия, помогает устранить изначально настроенный негатив сторон на заранее предполагаемое несправедливое разрешение конфликта, так как участвующие в процессе стороны, путем взаимных уступок, сами определяют конечный результат. Но при этом, не страдают финансовые интересы государства. В США сформулированы порядка 22 видов альтернативного разрешения споров: переговоры, переговоры с участием посредника (facilitated negotiation или facilitation); арбитраж (третейский суд); посредничество (mediation); доарбитражное производство; независимое заключение эксперта (expert determination); мини - процесс (mini trial); примирительное производство (conciliation); частный суд (private judging); «суд со множеством дверей» (multi-door courthouse); судебные конференции (settlement conference); переговоры с помощью компьютерных программ и т.п.⁹

Возвращаясь вновь к теории и правоприменительной практике КР, предлагаем согласно ст. 259 ГПК КР «Производство по административным делам» осуществляется судами по общим правилам гражданского судопроизводства, основным принципам, закрепленным в п.3 ст. 16, п.1 ст.40 Конституции КР, закрепить на законодательном уровне, путем введения соответствующей нормы в Налоговый кодекс КР и внесения изменений в ГПК КР один из видов альтернативного разрешения споров – мировое соглашение. Возможно, что предложенное нами вызовет определенное недоумение, но руководствуясь вышеуказанными нормами, отметим, что, несмотря на специфику административных правоотношений по делам о налоговых спорах, в суде любые отношения обезличиваются и строятся, прежде всего, на процессуальном равенстве сторон, где все участники, и налогоплательщики и государство в лице Государственной налоговой службы КР – одинаково равны перед законом и судом. И общеизвестная поговорка «о налогах не договариваются» указывает лишь на запрет перекладывания бремени уплаты на других лиц.

⁸ См. там же. С.55.

Резюмируя вышеизложенное, можно говорить о том, что альтернативное разрешение споров, будучи наиболее цивилизованным способом окончания спора, требует создания соответствующих законодательных основ. Однако при разработке законопроекта, регламентирующего

любые примирительные процедуры, во главу угла должны быть поставлены интересы именно спорящих сторон и созданы предпосылка для более активного использования ими примирительной процедуры как непосредственно, так и с участием сторонних лиц.

⁹ Е.И.Носырева. Альтернативное разрешение гражданско-правовых споров в США. Автореферат диссертации... доктора юридических наук. Воронеж, 2001. С.52.

Рецензент: д.ю.н., профессор Борубашов Б.И.