***Защита прав налогоплательщиков: проблемы и перспективы***

**Фазылов Руслан Андреевич, студент**

**Тихоокеанского государственного университета, Хабаровск, Россия**

**2016102944@pnu.edu.ru**

**Научный руководитель: доктор юридических наук, профессор кафедры Государственно-правовых дисциплин Древаль Людмила Николаевна**

**Тихоокеанский государственный университет, Хабаровск, Россия**

***Аннотация****: в статье рассматривается институт защиты налогоплательщиков. Исследуется проблема с реализацией института защиты прав налогоплательщиков. Пути решения данной проблематики.*

***Ключевые слова****: защита прав налогоплательщиков, перспективы развития, способы защиты прав, проблемы и пути решения.*

***PROTECTION OF THE RIGHTS OF TAXPAYERS: PROBLEMS AND PROSPECTS***

***Fazylov Ruslan Andreevich, student***

***Pacific National University, Khabarovsk, Russia***

***2016102944@pnu.edu.ru***

***Scientific adviser: Doctor of Law, Professor of the Department of State Law Disciplines Dreval Lyudmila Nikolaevna***

***Pacific National University, Khabarovsk, Russia***

***Abstract:*** *the article considers the institution of protection of taxpayers. The problem with the implementation of the institution of protection of the rights of taxpayers is investigated. Ways to solve this problem*

***Keywords:*** *protection of the rights of taxpayers, development prospects, methods of protecting rights, problems and solutions.*

Защита прав налогоплательщиков и их гарантия является залогом развития российской экономики и ее потенциала, привлечения внутренних и иностранных вложений, но данный институт имеет свои недостатки и проблемы. Уровень общественного доверия к государству определяется соблюдением сотрудниками правоохранительных органов норм права и его основополагающих принципов, а также в отношениях налогового контроля, в которых сотрудники фискальной власти наделены властью, вопрос доверия является наиболее острым.

Актуальность выбранной темы исследования заключается в том, что защита и соблюдение прав человека провозглашается обязанностью государства в статье 2 Конституции РФ, в которой указывается, что защита прав человека является приоритетом в деятельности государства[[1]](#footnote-1). Защита прав налогоплательщика в этом направлении не должна стать исключением. Статья 22 Налогового кодекса РФ (часть первая) развивает вышеуказанные положения применительно к налоговым правоотношениям.

Налоговый контроль в гораздо большей степени, по сравнению с другими разновидностями государственного контроля, затрагивает интересы физических и юридических лиц, особенно хозяйствующих субъектов. Он менее ограничен в основаниях осуществления, в сроках и перечне предпринятых в отношении проверяемого контрольных мероприятий, и его результаты могут привести к крайним финансовым потерям для налогоплательщика (принудительное взыскание налоговых платежей и штрафов), а также к уголовному наказанию.

Несмотря на возможность того, что влиятельная сторона в отношении налогового контроля вероятно может воздействовать на поведение и волю подчиненной стороны, орган власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, не вправе изменять процедуру и порядок, который установлен законодательством. В правоотношениях налогового контроля стороны равны перед законом. Налоговый орган обязан соблюдать права налогоплательщика и не препятствовать их осуществлению, а точнее обеспечивать и гарантировать возможность их реализации, что, в свою очередь, позволяет поддерживать баланс частных и общественных интересов.

Как и в любых правоотношениях у каждого субъекта существуют свои права и обязанности, которые, в случае нарушения и посягательства на них, он может их защитить.

Под защитой прав налогоплательщика следует понимать действия (бездействие), которые этот субъект совершает в соответствии с нормами налогового законодательства и его фундаментальными принципами, с одной стороны, а также деятельность уполномоченных государственных органов и должностных лиц (в случае, если налогоплательщик ссылается на силу государственного принуждения), с другой, для предотвращения нарушений прав, восстановления нарушенных прав, устранения попытки их нарушения.

Нормы Налогового кодекса РФ, регулирующие вопросы, связанные с налоговым контролем и защитой прав налогоплательщика при его реализации, имеют ряд недостатков:

– не отражают реалии, сложившиеся в правоприменительной практике;

– при внесении изменений в отдельные статьи и главы Налогового кодекса РФ институт правового регулирования не всегда обеспечивается, что порождает противоречия в правоприменительной практике и теории налогового права.

Правовыми средствами защиты прав налогоплательщика в сфере налоговых правоотношений, является совокупность используемых инструментов и приемов, предусмотренных нормами налогового права и направленных на защиту нарушенных прав. Основными чертами правового средства защиты прав налогоплательщика являются:

– преимущественно документарная форма выражения;

– сложная правовая структура средства защиты, которая имеет две составляющие: материальные и юридические требования субъекта защиты к налоговому органу и процедура реализации средств защиты.

К основным правовым средствам защиты в сфере налоговых правоотношений, кроме налоговой жалобы, которую выделяют большинство ученых, относятся:

– возражения по акту налоговой проверки;

– пояснения по требованию налогового органа в рамках камеральной проверки или в ходе налогового мониторинга;

– письменные разногласия налогоплательщика с налоговым органом, представленные, по обоснованному мнению, налогового органа;

– запрос налогоплательщика мотивированного мнения налогового органа при проведении налогового мониторинга;

– претензия.

Хочется отметить, что претензия напрямую не предусмотрена Налоговым кодексом РФ, но сама возможность и даже необходимость ее использования заложены в подпункте 10 пункта 1 статьи 21 Налогового кодекса РФ, который устанавливает, что налогоплательщики имеют право требовать от налоговых служащих соблюдения законодательства о налогах и сборах при осуществлении ими действий в отношении налогоплательщиков[[2]](#footnote-2). Обязанность рассмотрения претензии (как обращения лица) государственным органом и предоставления полного ответа по существу содержащихся в ней требований (вопросов) обеспечивается силой государственного принуждения, что повышает эффективность ее практического использования.

Существуют следующие способы защиты прав налогоплательщиков – обращение в налоговые или судебные органы для обжалования решений налоговых инспекций и действий должностных лиц, нарушающих права и законные интересы участников налоговых отношений, то есть административный и судебный способ защиты прав.

Административный способ защиты прав налогоплательщиков – это возможность обжаловать ненормативный акт налогового органа, а также его действия или бездействие в вышестоящий налоговый орган.

Данный способ можно подразделить на апелляционный и простой порядок обжалования. Апелляционный порядок обжалования регулируется статьями 101.2 и 139 Налогового кодекса РФ. На решение налоговых органов о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения до того момента, как это решение вступит в силу, может быть подана апелляционная жалоба в течение десяти дней с момента вынесения такого решения. Обжалование решения налогового органа должно быть подано в налоговый орган, вынесший решение. В свою очередь, налоговый орган должен направить эту жалобу в вышестоящую инспекцию со всеми предлагаемыми документами в течении трех дней.

По итогам рассмотрения апелляционной жалобы вышестоящий налоговый орган согласно статье 140 Налогового кодекса РФ имеет право:

– оставить решение нижестоящей налоговой инстанции без изменений, а жалобу – без удовлетворения;

– отменить или изменить решение нижестоящей инспекции полностью или в части и принять новое решение по существу вопроса;

– отменить решение и прекратить производство по делу.

При простом порядке обжалования решения налогового органа по истечении десяти дней с даты его принятия, то есть после вступления решения налогового органа в законную силу, жалоба преобразуется в простую и может быть подана в вышестоящий налоговый орган в течении года, согласно статье 139 пункт 2 Налогового кодекса РФ.

Срок подачи такой жалобы составляет три месяца с момента, когда лицо узнало или должно было узнать о несоблюдении и нарушении собственных прав. Таким образом, если фирма выяснит, что ее права нарушены, то в течение трех месяцев она имеет возможность обратиться с жалобой, но только если эти три месяца и факт обнаружения укладываются в рамки одного года со дня принятия решения.

В соответствии со статьей 140 Налогового кодекса РФ по результатам рассмотрения простой жалобы могут быть приняты следующие решения:

– оставить жалобу без удовлетворения;

– отменить действие акта налогового органа;

– отменить решение и прекратить производство по делу о налоговом правонарушении;

– изменить заключение или вынести новое решение;

– при бездействии налоговой инспекции в целом или одного из служащих, то вышестоящая налоговая инстанция или вышестоящий сотрудник могут принять решение по существу, то есть поработать за того, кто бездействует.

Таким образом, для принятия решения по жалобе вышестоящему органу предоставляется один месяц с даты ее получения, но при необходимости этот срок может быть продлен. Время, которое можно потратить на запрос этих бумаг, не должно превышать 15 дней. То есть, чтобы разобраться в жалобе, у вышестоящего налогового органа есть 45 дней. Впоследствии принятия соответствующего заключения по жалобе заявитель должен быть уведомлен в течении трех дней в письменной форме.

К основным преимуществам административного способа разрешения разногласий с налоговыми органами относится следующее:

– простота процедуры, позволяющая налогоплательщикам самостоятельно защищать свои права в простых ситуациях, не прибегая к услугам дорогостоящих адвокатов и консультантов;

– скорость рассмотрения жалобы;

– экономичность процедуры.

При этом существует целый ряд проблем административной защиты прав налогоплательщиков.

Первая проблема – низкая осведомленность налогоплательщиков о возможностях использования административных средств правовой защиты. Многие налогоплательщики РФ не реализуют или даже боятся пытаться отстаивать свои права, обращаясь в налоговые органы за разъяснениями норм закона, чтобы исправлять ошибки, которые привели к уклонению от уплаты налогов.

Путём решения данной проблемы выступает более подробное разъяснение норм Налогового законодательства со стороны Налоговых органов, так как многие граждане не могут вникнуть в суть той или иной нормы, и разобраться в способе защиты своих прав, как налогоплательщиков.

Второй проблемой является отсутствие доверия налогоплательщиков к вопросам административной защиты при возникновении споров с налоговым органом. Согласно статистическим сведениям, содержащимся на сайте ФНС России, количество судебных споров, выигранных налогоплательщиками, сокращается.

Решение этой проблемы предполагает развитие со стороны государства более правильного и ясного для большинства граждан законодательства, ведь на его основе, граждане пытаются защитить свои права, как участников налоговой сферы.

Третьей проблемой выступает то, что настоящее время в Управлении досудебного урегулирования налоговых споров остались неисполненными 2 обращения, и это только за I квартал 2020 года, срок исполнения которых истек.

Обращений в Налоговые органы поступает достаточно много, но рассматриваются не все, поэтому нужно более тщательно подходить к рассмотрению жалоб от налогоплательщиков, ведь это может повлечь за собой ещё большее недоверие к налоговой системе гражданами, так как они не могут защитить свои права.

В отчётном периоде 83 обращения структурными подразделениями Федеральной налоговой службы России были рассмотрены с нарушением установленного законодательством срока, что составило 0,6 % от общего числа обращений граждан, поставленных на контроль[[3]](#footnote-3).

Судебный способ защиты – судебное обжалование актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.

Впоследствии того, как досудебная стадия пройдена и в случае если налоговый спор имеет своим предметом действие или бездействие должностных лиц, налогоплательщик может перейти к судебному спору – судебный способ защиты прав, который предусмотрен статьями 137, 138 Налогового кодекса РФ.

Выбор суда зависит от личности налогоплательщика: если он юридическое лицо, то обращаться следует в арбитражный суд, если физическое – то в суд общей юрисдикции.

По итогам рассмотрения дела арбитражный суд в соответствие со статьей 201 АПК РФ может:

– признать оспариваемый акт недействительным или решение незаконным полностью или в частично и установить обязанность устранить нарушения прав и законных интересов истца;

– признать оспариваемые действия (бездействия) незаконными и установить обязанность соответствующих должностных лиц совершить определенные действия, принять решения для устранения допущенных нарушений прав и законных интересов истца в установленный судом срок;

– отказать в удовлетворении требований заявителя полностью или в части[[4]](#footnote-4).

Преимуществами судебного спора при разрешении конфликтов с налоговыми органами по сравнению с административным способом считаются:

– относительная объективность рассмотрения спора;

– возможность принятия судом мер для обеспечения претензий в виде, например, запрета на списание задолженности, штрафов и пени до разрешения спора по существу;

– детальное регулирование всех этапов производства по процессуальному законодательству;

– возможность получения исполнительного листа и принудительного исполнения решения суда.

В настоящее время налоговые органы ведут работу над доступностью необходимой информации, касающейся налогов и сборов, а также над институтом защиты прав налогоплательщиков, данная информация размещается на сайтах налоговых инспекций. Но проблема информированности, осведомленности населения остается нерешенной.

Также изменился подход налоговых органов к проведению камерального контроля – он ориентирован на предоставлении налогоплательщикам возможности исправить обнаруженные ошибки до составления акта проверок, на основании которого происходит привлечение к ответственности. Аналогичным образом сократилось количество выездных проверок, главной причиной такого сокращения стало общее изменение деятельности налоговых органов в России по осуществлению налогового контроля:

– произошли изменения в концепции планирования и стратегии проведения выездных проверок ФНС России в соответствии с политикой страны, направленной на понижение административной нагрузки на бизнес. В случае если прежде проверялась большая доля налогоплательщиков, то теперь проверками охвачен только 1 налогоплательщик из 100;

– произошло ужесточение аналитической составляющей контрольной работы налоговых органов посредством использования современных автоматизированных аналитических инструментов, позволяющих более эффективно планировать выездные налоговые проверки, то есть более обоснованно отбирать налогоплательщиков для проведения проверок. Фактически проверки назначаются только тогда, когда у налогоплательщика проявляются достаточно серьезные налоговые риски, а иные формы общения налогового органа с налогоплательщиком не дали положительного результата;

– внедрение в работу ФНС России риск – ориентированного подхода позволило заменить приоритет с количества выездных проверок на их качество, то есть налоговые органы отказались от тотального контроля налогоплательщиков, так как это накладно, неэффективно и является нагрузкой для бизнеса. Взамен этого больше времени отводится комплексному анализу финансово – хозяйственной деятельности налогоплательщика, для выявления сомнительных операций и отклонений в показателях по отрасли.

Выездные налоговые проверки имеют более высокую результативность, чем камеральные проверки. В 2017 г. около 20 % проверок выявило нарушения в исчислении и уплате единого налога, а 2018 г. оно составило 57,14 %; а в 2019 г. – 80,00 % по упрощенной системе налогообложения, как пример[[5]](#footnote-5).

Определения, законодательно закрепленного, что же такое «защита прав налогоплательщиков» нет, но исходя из вышеизложенного можно сформулировать своё понятие. Защита прав налогоплательщиков – это возможность обратится в государственные органы для рассмотрения законности и оценки действий (бездействий) налоговых служб по отношению к налогоплательщикам.

Налогоплательщик имеет право выбрать способ защиты нарушенных прав, это его личное и неотъемлемое право, которое зависит от его личного усмотрения. И в настоящее время, конечно, проблемы защиты прав налогоплательщиков сохраняются, но стоит заметить, что были приняты и продолжают приниматься меры по совершенствованию и улучшению механизма защиты прав налогоплательщиков.

На основе вышеизложенного, можно сделать вывод, что Налоговая система Российской Федерации имеет большую разветвлённую систему, в каждом элементе которой есть свои проблемы и недостатки, которые сказываются на возможность и право налогоплательщиков защитить себя. Перспективы развития так же будут порождать недоверие граждан к законодательству и к способам защиты своих прав, ведь не каждому получается отстоять свою позицию в судебном порядке, по поводу безнаказанных действий и нарушенных статей закона.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) (с изменениями на 1 апреля 2020 года)
3. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации" от 24.07.2002 N 95-ФЗ (ред. от 08.06.2020)
4. Справка о работе с обращениями граждан и запросами пользователей информацией в ЦА ФНС России в I квартале 2020 года [Электронный ресурс]: URL: https://www.nalog.ru/rn27/related\_activities/statistics\_and\_analytics/appeals\_citizens/9744155/ (дата обращения: 10.07.2020)
5. Отчеты о результатах осуществления налогового и иных видов контроля [Электронный ресурс]: URL: https://www.nalog.ru/rn27/related\_activities/statistics\_and\_analytics/forms/ (дата обращения: 10.07.2020)

1. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) [↑](#footnote-ref-1)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) (с изменениями на 1 апреля 2020 года) [↑](#footnote-ref-2)
3. Справка о работе с обращениями граждан и запросами пользователей информацией в ЦА ФНС России в I квартале 2020 года [Электронный ресурс]: URL: https://www.nalog.ru/rn27/related\_activities/statistics\_and\_analytics/appeals\_citizens/9744155/ (дата обращения: 10.07.2020) [↑](#footnote-ref-3)
4. "Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации" от 24.07.2002 N 95-ФЗ (ред. от 08.06.2020) [↑](#footnote-ref-4)
5. Отчеты о результатах осуществления налогового и иных видов контроля [Электронный ресурс]: URL: https://www.nalog.ru/rn27/related\_activities/statistics\_and\_analytics/forms/ (дата обращения: 10.07.2020) [↑](#footnote-ref-5)