УДК/UDC 347.73

Административный и судебный порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков

Едиджи Фарида Азаматовна
студентка юридического факультета
Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина
г. Краснодар, Россия
e-mail: farida.edidzhi@mail.ru

Чернов Юрий Иванович
кандидат юридических наук, доцент кафедры административного и финансового права
Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина
г. Краснодар, Россия
e-mail: AdmfinKubsau@yandex.ru

Аннотация

В статье рассматривается административный и судебный порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков. В особенности изучено изменение в области порядка обжалования неправомерных действий и бездействий налоговых органов и их должностных лиц. Рассматриваются отрицательные и положительные стороны данного изменения. Влияние соответствующего изменения на реализацию права на защиту интересов налогоплательщиков. Поднимается проблема нарушения конституционного права на прямое судебное обжалование любых незаконных решений, принятых органом власти, что является пробелом в праве. Таким образом, подчеркивается верховенство конституционных норм над иными нормативно-правовыми актами. Также в статье затрагивается важность института налоговой тайны, сохранность которой ложится на плечи государства в лице налоговых органов. Перечисляются виды ответственности, а также размер ответственности за разглашение налоговой тайны.

Ключевые слова: административный порядок обжалования, судебный порядок обжалования, налогоплательщик, защита прав налогоплательщика.

Administrative and judicial procedure for the protection of rights and legal interests of taxpayers

Edidzhi Farida Azamatovna
student of the Faculty of Law
Kuban State Agrarian University
Krasnodar, Russia
e-mail: farida.edidzhi@mail.ru

Chernov Yuriy Ivanovich
Associate Professor, department of Financil law
Kuban State Agrarian University
Krasnodar, Russia
e-mail: AdmfinKubsau@yandex.ru

Abstract

In the article discusses the administrative and judicial procedure for the protection of rights and legitimate interests of taxpayers. The work studied positive sides of changes in the area of the procedure for appealing against of the tax agency and their officials. The impact of the change on implementation of the right to protect the interests of taxpayers. The problem of violations of constitutional right to direct judicial review of any illegal decisions taken by the authority is raised, which is a gap in the law. Thus, the supremacy of constitutional norms over other normative legal acts is emphasized. The article also touches upon the importance of the institution of tax secrecy, the safety of which falls on the shoulders of the state represented by tax authorities. The types of liability are listed, as well as the amount of liability for the disclosure of tax secrets.

Key words: administrative appeal procedure, judicial procedure of appeal, taxpayer, protection taxpayers rights.

Государство обязано соблюдать права и законные интересы человека и гражданина, создавать условия для их реализации, что и во многом относится к налоговым правоотношениям. Согласно ст. 137 НК РФ «каждое лицо имеет право обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если,

по мнению этого лица, такие акты, действия или бездействие нарушают его права» [1].

Таким образом, закон не обходит стороной защиту прав и законных интересов налогоплательщиков, выделяя при этом административный и судебный порядок их защиты.

Административный порядок состоит в том, что налогоплательщик, не вступая в судебные тяжбы, может защитить свои права и законные интересы именно в вышестоящем, по отношению к тому, в котором были нарушены эти права и интересы, налоговом органе. Право на административное обжалование действий налогового органа и его должностных лиц содержится в подп. 12 п. 1 ст. 21 НК РФ [2]. Также важно подчеркнуть, что административный порядок является обязательной стадией обжалования действий налоговых органов или должностных лиц. Иными словами, налогоплательщик должен перед тем, как обратиться в судебный орган для восстановления нарушенных прав, подать жалобу в вышестоящий налоговый орган, и только принятое этим органом решение можно обжаловать в судебном порядке. Данное изменение было занесено в НК РФ 1 января 2014 года [3]. Детерминирующим фактом данного изменения являлась прежде всего нужда в уменьшении нагрузок судебных органов.

По справедливому замечанию С. Г. Пепеляева, «суть права налогоплательщика на обжалование состоит не столько в возможности налогоплательщиков реализовывать предусмотренные законом процедуры направления жалобы, сколько в обязанности соответствующего органа или суда оперативно и беспрепятственно рассмотреть жалобу и вынести законное и обоснованное решение» [4].

Надлежащая защита прав налогоплательщиков возможна при условии соблюдения всеми налоговыми органами базовых принципов, содержащихся в НК РФ. К сожалению, судебная практика знакома с нарушением прав и законных интересов налогоплательщиков. Так, примером может послужить вмешательство вышестоящих налоговых органов в результаты обжалования при осуществлении процедуры повторной нало-

говой проверки в процессе контроля непосредственно за нижестоящим налоговым органом. Судебная практика сталкивалась с такими видами нарушения налогового законодательства. В качестве примера можно привести решение Арбитражного суда г. Москвы от 08.08.2016, согласно которому решение Управления Федеральной налоговой службы Российской Федерации по городу Москве было признано недействительным и подлежало отмене в ходе налогового контроля за деятельностью нижестоящего налогового органа вышестоящим в порядке подчиненности. Нижестоящий орган допустил ошибку, а вышестоящий без заявления лица, чьи права были нарушены, безапелляционно отменил данное решение [5]. Данное обстоятельство противоречит целям досудебного обжалования в административном порядке.

В первую очередь следует помнить о важности прав и законных интересов налогоплательщиков, а административный порядок выступает своего рода гарантом этих прав. На налоговые органы возложена огромная ответственность. В своей деятельности они должны отталкиваться от основополагающих принципов налогового права, ведь они представляют государство, а налогоплательщик должен чувствовать защищенность и справедливость, исходящую от налоговых служб, что не всегда представляется возможным из-за некомпетентности последних.

На практике часты случаи нарушения прав налогоплательщиков непосредственно налоговыми органами, а в частности их должностными лицами. В данном случае речь идет об институте налоговой тайны [6], за разглашение которой со стороны должностного лица может наказываться штрафом до одного миллиона рублей. Должностное лицо могут лишить права занимать определенную должность или заниматься определенной деятельностью (до 3 лет). В случае наступления тяжких последствий в результате разглашения, сотруднику налогового органа может грозить реальный срок до 7 лет (ст. 183 УК РФ) [7]. Административный и судебный порядок защиты охраняет все сведения, составляющие налоговую тайну. Институт налоговой тайны находится под защитой государства. За ее разглашение может наступить административная

и уголовная ответственность. Пути решения данной проблемы стоят в первую очередь перед государством, которое обязано усовершенствовать уже существующий «механизм», отвечающий за защиту прав и интересов налогоплательщиков в административном или судебном порядке.

На данный момент административный порядок защиты прав налогоплательщиков играет особо важную роль, так как он стал обязательной стадией обжалования для всех субъектов налоговых правоотношений, пытающихся отстоять свои законные интересы.

Данный факт образовал существенную проблему. Во-первых, изменение, вступившее в законную силу органов, противоречит конституционному праву на прямое судебное обжалование любого незаконного решения, принятого органом власти (Ст. 46 Конституции РФ [8]). Данный факт может говорить о пробеле в праве. Во-вторых, теперь налогоплательщик существенно ограничен в действиях по защите своих интересов, нарушенных налоговым органом. Это происходит в результате покрытия вышестоящими органами ошибок нижестоящих.

Можно сказать, что это изменение является тормозящим фактором урегулирования спора. Налогоплательщик после обязательного обращения в налоговый орган потом все равно обращается в суд, т. е. его не удовлетворяют решения, принятые вышестоящим налоговым органом, ведь последние очень редко отменяют решения нижестоящих.

Но все же законодатель видел сильные стороны у относительно новой системы. В первую очередь он стремился уменьшить нагрузку судов. Да и в целом административное производство более динамичное, экономичное и упрощенное.

Стадия административного обжалования, являясь обязательной, призвана ускоренно и эффективно урегулировать спор с налоговыми органами. Это возможно только при правомерной реализации налоговыми органами процедуры административного обжалования без прикрытия нарушений нижестоящих налоговых служб. Она призвана упростить и облегчить процедуру обжалования и тем самым обеспечить надлежащую защиту прав и законных интересов налогоплательщиков.

На наш взгляд, целесообразным будет внести изменения в положения ст. 138 НК РФ, касающиеся порядка обжалования актов нижестоящих налоговых органов. В частности, стоит во всех случаях приостанавливать исполнение обжалуемого акта налогового органа или совершение обжалуемых действий, так как такое положение позволит более эффективно обеспечить защиту налоговых прав заинтересованных лиц. На данный момент приостановление исполнения обжалуемого акта возможно только в случае привлечения лица к налоговой ответственности.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 27.12.2019) // Собрание законодательства Российской Федерации. 2000. № 32. Ст. 3340.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.12.2019) // Собрание законодательства Российской Федерации. 1998. № 31. Ст. 3824.

3. О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 02.07.2013 № 153-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2013. № 27. Ст. 3445.

4. Налоговое право: Учебник для вузов / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Альпина Паблишер, 2015. 796 с.

5. Решение Арбитражного суда г. Москвы от 08.08.2016 по делу № А40-101850/16-140-872 // Судебные и нормативные акты РФ. URL: https://sudact.ru/arbitral/doc/Qa60oTMkjFl4/ (дата обращения: 20.04.2019).

6. Саакян М. А., Архиреева А. С. Налоговая тайна и особенности ее реализации // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2019. №2 С. 117–120.

7. Уголовный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 27.12.2019) // Собрание законодательства Российской Федерации. 1996. № 25. Ст. 2954.

8. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства Российской Федерации. 2014. № 31. Ст. 4398.

References

1. The tax code of the Russian Federation (part two): Federal Law dated 05.08.2000 N 117-FZ (as amended on 12.27.2019) // Collection of legislation of the Russian Federation. 2000. No. 32. Article 3340;

2. Tax Code of the Russian Federation (Part One): Federal Law of July 31, 1998 No 146-FZ (as amended on December 27, 2019) // Collection of legislation of the Russian Federation. 1998. No. 31. Art. 3824;

3. On amendments to part one of the Tax Code of the Russian Federation: Federal Law dated 02.07.2013 No 153-ФЗ // Meeting of the legislation of the Russian Federation. 2013. No. 27. Article 3445;

4. Tax law: Textbook for universities / Ed. S.G. Pepelyaeva. M .: Alpina Publisher, 2015. 796 P.

5. The decision of the Moscow Arbitration Court of 08.08.2016 in case No. A40-101850 / 16-140-872 // Judicial and regulatory acts of the Russian Federation. URL: https://sudact.ru/arbitral/doc/Qa60oTMkjFl4/ (accessed: 04/20/2019);

6. Sahakyan M. A., Arkhireeva A. S. Tax secret and features of its implementation // Humanitarian, socio-economic and social sciences. 2019.No. 2 S. 117-120.

7. The Criminal Code of the Russian Federation: Federal Law of 13.06.1996 N 63-ФЗ (as amended on 12/27/2019) // Collection of legislation of the Russian Federation. 1996. No. 25. Article 2954.

8. The Constitution of the Russian Federation (adopted by popular vote 12/12/1993) (as amended by the Laws of the Russian Federation on amendments to the Constitution of the Russian Federation dated December 30, 2008 No. 6-FKZ, dated December 30, 2008 No. 7-FKZ, dated February 5, 2014 No. 2 -FKZ, 07/11/2014 No. 11-FKZ) // Meeting of the legislation of the Russian Federation. 2014. No. 31. Article 4398.