

Доюрисдикционные налоговые процедуры: содержание и особенности

Назначение правовой процедуры ориентировано на реализацию предписаний правовых норм. Подобная установка осуществляется через сложную конструкцию последовательно возникающих и динамически развивающихся этапов воздействия на поведение участников правоотношений. Системой правовых процедур охватываются, фактически, все отношения с момента их возникновения до прекращения.

Важное место в процедурном урегулировании поведения субъектов налоговых правоотношений занимает доюрисдикционные процедуры. Они отличаются рядом принципиальных особенностей [1, с. 80-81]. Во-первых, доюрисдикционные процедуры характеризуют ситуацию, связанную с возникновением спора в рамках регулятивного налогового правоотношения. Они реализуются при нарушении в реализации права (например, применение налоговой льготы) или исполнении обязанностей, связанных с налогообложением, возникновением разногласий между участниками отношений, спора между налогоплательщиком и налоговыми органами. Во-вторых, разрешение спора в данной ситуации осуществляется без участия судебных органов, в режиме согласования позиций налоговых органов и обязанных лиц. В-третьих, конфликт, возникший в режиме доюрисдикционных налоговых процедур, преодолевается за счет действий участников спора. В-четвертых, разрешение конфликта в этой ситуации предполагает многоуровневость: а) устранение противоречий на уровне первичного налогового органа (налоговая инспекция); б) разрешение спора на уровне областной налоговой администрации; в) преодоление конфликта на уровне Государственной налоговой администрации Украины.

Примечательна при этом одна особенность: хотя разрешение спора связывается с соотношением поведения двух субъектов, тем не менее иерархичность системы налоговых органов обуславливает появление на втором и третьем уровнях своеобразного арбитра – вышестоящего налогового органа. Вряд ли в данном случае можно ставить вопрос о его абсолютной независимости, но определенные предпосылки для урегулирования спорной ситуации, для разрешения конфликта между плательщиком и налоговой инспекцией (или областной налоговой администрацией) все-таки в данном случае появляются. В-пятых, реализация налогово-правовых норм на стадии доюрисдикционных налоговых процедур происходит в режиме соблюдения предписаний норм, определяющих регулятивную налоговую процедуру, использование прав и обязанностей, закрепленных ими. В-шестых, доюрисдикционные налоговые процедуры не предполагают использования на этой стадии мер принуждения. Фактически, в этих условиях речь идет о согласовании позиций субъектов, противостоящих в споре, тогда как санкции как

¹ Доктор юридических наук, профессор, заведующий кафедрой финансового права Национальной юридической академии Украины имени Ярослава Мудрого.

меры принуждения могут использоваться позже. В-седьмых, особенностью доюрисдикционных налоговых процедур является возможность продолжения процедурного урегулирования после их окончания. В данном случае налогоплательщик имеет право обратиться в суд и оспорить действия налоговых органов.

Доюрисдикционные налоговые процедуры представляют разновидность процедур, в режиме которых осуществляется реализация регулятивных налоговых правоотношений. Вряд ли имеет смысл в данной ситуации связывать доюрисдикционные налоговые процедуры с обязательным наличием правонарушения. Нельзя однозначно утверждать, что именно оно является основанием возникновения данной разновидности процедур. В то же время, представляется логичным утверждать, что основанием начала доюрисдикционных налоговых процедур является момент возникновения разногласий у субъектов, представляющих властную и обязанную стороны налоговых правоотношений. В основе такого разногласия может находиться как неверное понимание соответствующей законодательной нормы, так и коллизия актов налогового законодательства. В соотнесении позиций противостоящих сторон может быть достигнуто общее видение проблемы, и, фактически, урегулирован спор. В этой ситуации, безусловно, можно считать, что такой порядок урегулирования разногласий является согласительным [1, с. 82].

Основная цель существования доюрисдикционной процедуры сводится к устранению разногласий между сторонами регулятивного налогового правоотношения в режиме позитивного правоприменения. Фактически она существует в этих условиях как разновидность регулятивной налоговой процедуры, предполагающей устранение конфликта. «Процесс тоже возникает независимо от реального существования своего основного (охранительного) отношения и на первоначальных стадиях своего развития имеет дело лишь с предположением о наличии такового» [1, с. 82]. Урегулирование спора в условиях доюрисдикционной налоговой процедуры принципиально отличается от подхода к урегулированию спора с участием суда. Если в первом случае задачей является установление соответствия поведения субъектов предписанию правовых норм при реализации налоговой обязанности, согласованию точек зрения участников спора, то во втором случае целью выступает выяснение наличия или отсутствия налогового правонарушения.

Рассматривая доюрисдикционные налоговые процедуры как разновидность регулятивных налоговых процедур, необходимо все-таки учитывать и их некоторую специфику. В этих условиях участники налоговых отношений реализуют не просто свои налоговые права и обязанности, а специфическое право – своими действиями урегулировать спорные, конфликтные отношения с другими участниками налоговых правоотношений. Именно поэтому в условиях доюрисдикционных налоговых процедур материальное регулятивное налоговое отношение выступает уже фактическим предметом согласительного урегулирования.

В рамках регулятивного налогового правоотношения при воздействии на поведение участников не возникают новые права и обязанности, не появляется предпосылка возникновения охранительного налогового правоотношения. Реализация регулятивного налогового правоотношения имеет процедурный характер, детализируя реализацию прав и обязанностей субъектов, направленных на осуществление именно регулятивного налогового правоотношения, а не охранительного. Процедурный характер подобных отношений определяется еще и тем, что воздействие на поведение участников данного правоотношения не

предполагает наличия юридических фактов, обуславливающих возникновение охранительных правоотношений. Воздействие на поведение субъектов в рамках охранительных налоговых правоотношений предполагает безусловным установление наличия соответствующих юридических фактов как основания правонарушения.

Литература:

1. Протасов В. М. Основы общеправовой процессуальной теории. – М.: Юрид. лит-ра, 1991.

НАЦИОНАЛЬНАЯ ЮРИДИЧЕСКАЯ АКАДЕМИЯ УКРАИНЫ
имени ЯРОСЛАВА МУДРОГО

АКАДЕМИЯ ПРАВОВЫХ НАУК УКРАИНЫ

НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ИНСТИТУТ ГОСУДАРСТВЕННОГО
СТРОИТЕЛЬСТВА И МЕСТНОГО САМОУПРАВЛЕНИЯ АПІрН УКРАИНЫ

**СИСТЕМООБРАЗУЮЩИЕ КАТЕГОРИИ
В ФИНАНСОВОМ ПРАВЕ:
СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ ТРАНСФОРМАЦИИ**

Материалы международной научно-практической конференции
г. Харьков, 15-16 апреля 2010 г.

Харьков

2010

Редакционная коллегия: **В. Я. Тацкий** – доктор юридических наук, профессор, академик НАН Украины; **Ю. П. Битяк** – доктор юридических наук, профессор, академик АПрН Украины; **Л. К. Воронова** – доктор юридических наук, профессор, академик АПрН Украины; **А. П. Гетьман** – доктор юридических наук, профессор, академик АПрН Украины; **А. В. Петришин** – доктор юридических наук, профессор, академик АПрН Украины; **А. А. Погребной** – доктор юридических наук, профессор, академик АПрН Украины; **В. П. Тихий** – доктор юридических наук, профессор, академик АПрН Украины; **Н. П. Кучерявенко** – доктор юридических наук, профессор, член-корреспондент АПрН Украины; **А. А. Лукашев** – кандидат юридических наук, доцент; **И. В. Яковюк** – кандидат юридических наук, доцент.

Материалы публикуются в авторской редакции

С 40 Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации: материалы междунар. науч.-практ. конф, г. Харьков, 15-16 апреля 2010 г. / Редкол.: В. Я. Тацкий, Ю. П. Битяк, Л. К. Воронова и др. - Х.: НИИ гос. стр-ва и мест. самоуправления, 2010. - 225 с.

В сборнике представлено сжатое изложение докладов участников международной научно-практической конференции «Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации», организованной Академией правовых наук Украины, Научно-исследовательским институтом государственного строительства и местного самоуправления АПрН Украины и Национальной юридической академией Украины имени Ярослава Мудрого, которая была проведена в Харькове 15-16 апреля 2010 г. Конференция была посвящена обсуждению актуальных фундаментальных проблем финансово-правового регулирования.

Издание рассчитано на преподавателей, аспирантов, студентов и всех тех, кто интересуется проблемами финансового права.

ББК 67.302

© Науково-дослідний інститут державного будівництва та місцевого самоврядування АПрН України, 2010