

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/1999-849X-2022-15-3-127-134
УДК 336.225.2225.2(045)
JEL H25, H26, K13, K14

Медиация как инструмент досудебного урегулирования налоговых споров

Д.А. Митин

Финансовый университет, Москва, Россия

АННОТАЦИЯ

Предмет исследования – медиативное соглашение как инструмент досудебного урегулирования налоговых споров. *Цели работы* – на основе анализа зарубежного опыта выявления основных причин, препятствующих становлению института налоговой медиации в России, установление целесообразности использования данного инструмента в российской практике и разработка предложений по его включению в налоговую систему Российской Федерации. Определено, что налоговая медиация служит эффективным инструментом досудебного разрешения налоговых споров в странах, где развит институт налоговых компромиссов и соглашений. Несмотря на то, что в Российской Федерации данный институт отсутствует, на практике встречаются случаи заключения соглашений с налогоплательщиками, которые имеют признаки данного правового механизма. По результатам проведенного исследования *сделан вывод* о том, что использование налоговой медиации соответствует целям развития, поставленным ФНС России по обеспечению соблюдения законодательства о налогах и сборах; созданию комфортных условий для исполнения налогоплательщиками налоговых обязанностей; снижению административной нагрузки и упрощению порядка оказания медицинской помощи населению; развитию открытого диалога с бизнесом и обществом. Но для этого необходимо изменение налогового законодательства в части включения в него возможности осуществления медиации.

Ключевые слова: налоговые споры; медиация; медиативные соглашения; налоговое администрирование; налоговые компромиссы

Для цитирования: Митин Д.А. Медиация как инструмент досудебного урегулирования налоговых споров. *Экономика. Налоги. Право.* 2022;15(3):127-134. DOI: 10.26794/1999-849X-2022-15-3-127-134

ORIGINAL PAPER

Mediation as a Tool for Pre-trial Settlement of Tax Disputes

D.A. Mitin

Financial University, Moscow, Russia

ABSTRACT

The subject of the study is a mediation agreement as a tool for pre-trial settlement of tax disputes. *The purpose of the work* is based on the analysis of foreign experience to identify the main reasons preventing the establishment of the institute of tax mediation in Russia, to establish the feasibility of using this tool in Russian practice and to develop proposals for its inclusion in the tax system of the Russian Federation. It is determined that tax mediation serves as an effective tool for pre-trial resolution of tax disputes in countries where the institution of tax compromises and agreements is developed. Despite the fact that there is no such institution in the Russian Federation, in practice there are cases of concluding agreements with taxpayers, which can be considered signs of the emergence of this legal mechanism. Based on the results of the study, *it was concluded* that the use of tax mediation corresponds to the development goals set by the Federal Tax Service of Russia to ensure compliance with the legislation on taxes and fees; to create comfortable conditions for taxpayers to fulfill tax obligations; to reduce the administrative burden and simplify procedures, to develop an open dialogue with business and society. But for this, it is necessary to change the tax legislation in terms of including the possibility of mediation in it.

Keywords: tax disputes; mediation; mediation agreements; tax administration; tax compromises

For citation: Mitin D.A. Mediation as a tool for pre-trial settlement of tax disputes. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law.* 2022;15(3):127-134. (In Russ.). DOI: 10.26794/1999-849X-2022-15-3-127-134

© Митин Д.А., 2022

ВВЕДЕНИЕ

Налоговые споры между налогоплательщиками и налоговыми органами возможны при осуществлении любой предпринимательской деятельности. Природа их возникновения различна, но основная причина одна — различия в целях и задачах, стоящих перед ними.

В мировой практике налогового администрирования существует множество инструментов разрешения международных и локальных налоговых споров.

Наиболее известные из них прописаны в Конвенциях о двойном налогообложении (*Double taxation Conventions*) и в Конвенции ЕС об арбитраже (*EU Arbitration Convention*).

Наиболее популярным способом урегулирования налоговых споров является их разрешение в суде. Однако помимо него существуют альтернативные способы урегулирования спорных ситуаций, одним из которых является медиация, т.е. процедура, дающая возможность сторонам спора разрешать на локальном уровне возникшие между ними разногласия до обращения в суд при участии посредника (медиатора) на основе добровольного согласия сторон в целях достижения ими взаимоприемлемого решения конфликта.

Из мировой практики следует, что досудебный порядок разрешения налоговых споров является эффективным методом урегулирования возникших у них разногласий как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов ввиду того, что занимает меньше времени, исключает судебные издержки, способствует выстраиванию партнерского диалога между налогоплательщиками и налоговыми органами. Поэтому большинство государств стремятся выстраивать свои налоговые системы таким образом, чтобы налоговые споры регулировались преимущественно в досудебном порядке, а судебные разбирательства были крайней мерой разрешения разногласий в налоговой сфере.

В России проблемы медиации впервые были вынесены на обсуждение широкой общественности в 2005 г. во время проведения международной конференции «Медиация. Новый шаг на пути построения правового государства и гражданского общества». Но на законодательном уровне институт медиации был установлен пять лет спустя Федеральным законом от 27.07.2010 № 193-ФЗ «Об альтернативной процедуре урегулирования споров с участием посредника (процедуре медиации)» (далее — Закон 193-ФЗ).

СУЩНОСТЬ ПРОЦЕДУРЫ МЕДИАЦИИ

Под медиацией, означающей посредничество и происходящей от английского слова *mediate*, понимается способ урегулирования спора посредством подписания добровольного письменного соглашения, заключаемого между сторонами спора при содействии посредника — независимого физического лица в лице медиатора.

Основными задачами медиатора являются содействие в проведении переговоров между сторонами спора и достижении между ними компромисса.

В зависимости от законодательства о медиации медиатор в рамках рассматриваемого спора может только исключительно выступать в роли посредника, не погружаясь глубоко в обстоятельства конфликта, или принимать активное участие в рассмотрении спора, в том числе запрашивать у заинтересованных сторон необходимые документы, самостоятельно выявлять иные обстоятельства возникшего спора.

Распространена практика привлечения в качестве медиаторов сотрудников налоговых органов, которые могут выполнять эту функцию в свободное от основной работы время. Данная практика представляется, по нашему мнению, не вполне эффективной, так как они и налогоплательщики в силу различных стоящих перед ними целей и задач не всегда могут взглянуть на сложившуюся ситуацию отстраненно и прийти к устраивающему их решению возникшей проблемы. Ведь сотрудник налогового органа, если даже он из налоговой инспекции, не участвующей в споре, является, по сути, заинтересованной стороной ввиду того, что у него выработан определенный стиль мышления, свойственной его профессии и выполняемым им функциям.

Преимуществами медиации по сравнению с иными способами разрешения налоговых споров являются:

- добровольность применения;
- возможность выстраивания партнерского диалога и последующих доверительных отношений между налогоплательщиками и налоговыми органами;
- сокращение времени, необходимого на разрешение налогового спора (среднее время проведения медиации — 30–40 дней [1], максимум полгода);
- снижение бюрократических барьеров на пути инициирования и проведения данной процедуры ввиду того, что она не требует соблюдения излишних формальностей;
- уменьшение финансовых издержек на проведение процедуры разрешения налогового спора.

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ НАЛОГОВОЙ МЕДИАЦИИ

Порядок проведения медиации в урегулировании налоговых правоотношениях установлен в законодательствах многих государств. В частности, процедура медиации широко применяется в Нидерландах, Бельгии, США, Канаде [2].

В США введено в действие правило в ходе административной реформы, начавшейся в 1993 г. при администрации Б. Клинтона, согласно которому каждое федеральное ведомство обязано разработать внутренний регламент досудебного разрешения споров и обеспечить его исполнение. В настоящее время в методике, закрепленной в Акте об урегулировании административных споров, имеется положение о возможности добровольной медиации по спорам, возникающим между физическими и юридическими лицами, с одной стороны, и государственными органами, с другой стороны.

Служба внутренних доходов США использует несколько подходов к разрешению споров с налогоплательщиками, которые дифференцируются в зависимости от их категории и этапа налогового контроля, на котором возникает конфликтная ситуация.

В зависимости от стадии проведения проверки процедура медиации доступна налогоплательщику в двух форматах:

1) послеапелляционная медиация (*Post Appeals mediation*) на этапе обжалования акта/решения, принимаемого по результатам налоговой проверки. Время, отводимое на проведение такого вида медиации, составляет 60–90 дней. Для инициирования данного вида медиации налогоплательщику необходимо подать письменный запрос и заявление, содержащее его позицию по данному спору. Затем этот запрос рассматривается компетентными органами на предмет правомерности и возможности урегулирования, так как согласно законодательству США не все налоговые споры могут разрешаться посредством медиации. Так, данная процедура запрещена к применению при наличии возможности ее урегулирования споров посредством достижения компромисса (*Offer-in-Compromise*), а также в случаях дел, перечень которых размещен на сайте Службы внутренних доходов США. Если же процедура медиации возможна к применению и предписывается, налоговый орган назначает медиатором специально обученного сотрудника;

2) медиация для среднего и малого бизнеса, реализуемая до возбуждения стандартной административной процедуры обжалования решения о взыска-

нии налога (*Fast Track Mediation*). В данном случае в качестве посредника должен выступать независимый медиатор, который будет оказывать содействие налогоплательщику и налоговому органу прийти к устраивающему их соглашению.

На более ранних этапах налоговой проверки используются иные процедуры разрешения налоговых споров, среди которых процедуры ранней апелляции (*Early Referral*) и ускоренного разрешения налогового спора (*Fast Track Settlement*).

Благодаря действующей в США системе досудебного урегулирования налоговых споров, в том числе налоговой медиации, большинство налоговых споров решаются в досудебном порядке и лишь 10% — посредством судебных разбирательств [3].

В Нидерландах также распространена процедура налоговой медиации. Согласно информации, размещенной на сайте налоговой службы Нидерландов, налоговая медиация может быть инициирована практически на любой стадии налоговой проверки:

- в рамках открытой проверки при возникновении потенциально спорной ситуации;
- на этапе подачи возражений на акт налоговой проверки;
- при подаче апелляционной жалобы на решение налогового органа;
- во всех иных ситуациях, при которых может возникать налоговый спор.

На сайте налоговой службы Нидерландов размещен чек-лист, позволяющий налогоплательщику принять решение об инициировании налоговой медиации и подаче заявки на налоговую медиацию.

После инициирования процедуры налоговой медиации официальное разбирательство конфликтной ситуации приостанавливается и назначается медиатор, функции которого может выполнять как внешний специалист, так и сотрудник налогового органа. На практике чаще всего используется именно второй вариант, так как он бесплатный.

Все посредники, участвующие в разрешении налоговых споров, должны быть аккредитованы в Федерации медиаторов Нидерландов и действовать в рамках правил, установленных данной организацией.

Важным условием проведения налоговой медиации является ее конфиденциальность. При этом в Нидерландах, если медиатор в ходе разрешения конфликтной ситуации поймет, что речь идет об уголовном преступлении, он вправе донести данную информацию до компетентного органа, о чем обычно сообщается участникам процесса.

Согласно статистике почти 80% случаев налоговой медиации, длящейся в среднем две недели, заканчиваются в Нидерландах заключением устраивающего конфликтующие стороны соглашения.

Анализ практики использования медиации при разрешении налоговых споров в США и Нидерландах показывает, что данная мера эффективна и позволяет значительно сокращать количество судебных разбирательств по налоговым спорам.

Успех налоговой медиации в США и Нидерландах в первую очередь обусловлен особенностями налогового законодательства, в котором установлен институт налоговых компромиссов и соглашений, благодаря которым налоговые органы могут предоставлять налогоплательщикам рассрочки по уплате налогов, снижать по результатам переговоров сумму доначислений по выявленным нарушениям и идти на иные уступки. Заключение соглашений между налогоплательщиками и налоговыми органами является обычной практикой в данных странах и не противоречит законодательству. В свою очередь независимый посредник (медиатор) способствует выстраиванию диалога между сторонами спора в ситуациях, когда переговоры не приводят к желаемому результату. Таким образом, медиация является логичным дополнением к ранее установленной в этих странах модели предотвращения налоговых споров.

НАЛОГОВАЯ МЕДИАЦИЯ В РОССИИ

В Российской Федерации до настоящего времени не установлен институт налоговых компромиссов и соглашений, т.е. налоговые органы не могут заключать официальные соглашения с налогоплательщиками или идти им на уступки, хотя на практике ситуации, когда налоговые споры разрешаются посредством диалога и заключения негласных соглашений, довольно часто встречаются, особенно в рамках налогового администрирования НДС.

Например, при проведении контрольно-аналитической работы, основной задачей которой является выявление с помощью программных комплексов ФНС России схем по уходу от уплаты НДС, установление выгодоприобретателей и побуждение их к добровольному уточнению своих налоговых обязательств, налоговые органы нередко побуждают налогоплательщика подавать уточненную налоговую декларацию по НДС и добровольно уплачивать недостающие суммы в бюджет, идя на своеобразный компромисс, требуя уточнения только части выявленных в рамках проверочного анализа нарушений.

В случае если налогоплательщик соглашается добровольно уплатить сумму выявленных нарушений, но у него нет возможности ее уплаты одним платежом, ему предоставляется неофициальная рассрочка при условии представления в налоговый орган гарантийного письма, в котором он обязуется уплатить выявленную сумму нарушений до определенной даты несколькими платежами.

Кроме того, налоговые органы в большинстве случаев не обязывают налогоплательщиков представлять уточненную налоговую декларацию по налогу на прибыль организаций в случае выявления нарушения в уплате НДС. При этом после ее представления с пояснениями, что часть операций была отражена в декларации неправомерно, налогоплательщик фактически отказывается от части задекларированных расходов, которые скорее всего участвовали в расчете налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Вышеприведенные ситуации, по сути, являются примерами заключения компромиссов в отношениях налогоплательщиков и налоговых органов, которые прямо не прописаны в Налоговом кодексе Российской Федерации (далее — НК РФ). При этом в силу того, что налоговые компромиссы официально не предусмотрены НК РФ, они могут без последствий нарушаться, что снижает эффективность действующего механизма контроля за уплатой налогов и сборов.

Подобный тип налогового администрирования, при котором налоговые органы действуют на грани правовых норм, а иногда и переступают их для достижения поставленной цели, можно обозначить термином «агрессивное налоговое администрирование».

Ввиду того что в Российской Федерации отсутствует институт налоговых компромиссов и мировых соглашений, медиация не получила широкого распространения в налоговых правоотношениях, хотя данный инструмент разрешения споров закреплен Законом № 193-ФЗ.

Несмотря на то, что в Российской Федерации разрешение налоговых споров с помощью медиации прямо не предусмотрено НК РФ, предпосылки по формированию подобной практики были заложены в постановлении Пленума ВАС РФ от 18.07.2014 № 50, где указано, что налоговые споры могут урегулироваться в рамках заключения сторонами мирового соглашения и налогоплательщику может предоставляться отсрочка/рассрочка в уплате налогов/пеней/штрафов на основании заключенного мирового соглашения, утвержденного судом.

Конечно, существующую в настоящее время возможность заключения мирового соглашения между налогоплательщиком и налоговым органом нельзя в полной мере назвать медиацией, так как при рассмотрении спора не участвует третья сторона, что нарушает саму суть медиации, но данное постановление само по себе допускает такую возможность.

В силу вышеуказанного постановления ВАС РФ в 2020 г. в Санкт-Петербурге начался эксперимент по использованию медиации для разрешения налоговых споров.

Согласно информации, размещенной на сайте ФНС России за 2020–2021 гг., налоговыми органами Санкт-Петербурга были заключены два медиативных соглашения с налогоплательщиками после обнаружения с помощью компьютерных программ налогового ведомства факторов, свидетельствующих о возможном уклонении от уплаты налогов. Поэтому налогоплательщику было выгоднее скорректировать отчетность, доплатить налоги самостоятельно, так как в этом случае появлялась возможность получения рассрочки на уплату налогов и исключения наложения штрафа за неправомерное действие.

Управлением ФНС России по г. Санкт-Петербург были заключены два медиативных соглашений с предпринимателями. В первом случае предприятие должно было уплатить в течение трех месяцев 120 млн руб., во втором — 30 млн руб.

При этом в процессе урегулирования споров участвовали медиаторы, предварительно изучившие спорные вопросы и не зависящие от участников конфликта, а также нотариусы, которые удостоверяли сделку. Заключенное медиативное соглашение позволяло избежать штрафа, составляющего 20% от неуплаченного налога. Если же его условия медиативного соглашения будут нарушены предприятием, оно подвергнется выездному налоговому контролю, а размер штрафа, если налоговый орган сочтет действия налогоплательщика умышленными, возрастет до 40%¹.

Таким образом, в Российской Федерации уже существует определенная основа для развития налоговой медиации:

- у налоговых органов имеется опыт заключения компромиссов в отношениях с налогоплательщиками;
- законодательство о медиации начинает изменяться;
- получен опыт проведения налоговой медиации.

¹ Сайт «Деловой Петербург». URL: https://www.dp.ru/a/2021/04/21/Компромисс_ponevole.

ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОЙ МЕДИАЦИИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Несмотря на позитивный опыт применения медиации налоговыми органами Санкт-Петербурга, перспектив распространения подобной практики немного ввиду нижеследующего.

До настоящего времени не определен тариф нотариуса за удостоверение медиативного соглашения, не регламентированы ни процедура выбора медиатора, ни размер его вознаграждения. В бюджете ФНС России не предусмотрены средства на медиацию. Поэтому среди первоочередных задач развития налоговой медиации — разработка и принятие нормативной базы, позволяющей налоговым органам официально заключать соглашения с налогоплательщиками с предоставлением им возможности уменьшения налоговых доначислений или сокращения величины налоговых претензий по результатам медиации.

Для этого должен быть закреплена правовая статус медиативного соглашения, который без его заверения у нотариуса или в суде является, по сути, соглашением, заключенным между сторонами на добровольных началах.

Представляется целесообразным развитие института уступок и компромиссов в рамках налоговых правоотношений для решения социально-экономических проблем. Имеются примеры того, когда по результатам налоговой проверки организации становились банкротами, ее сотрудники теряли работу, а региональные бюджеты не получали причитающиеся им доли налоговых поступлений. При этом подобные ситуации можно было бы предотвратить в случае заключения медиативного соглашения на предпроверочном этапе контрольной проверки правильности исчисления налогов.

Необходимо, чтобы проведение налоговой медиации стало возможным на всех этапах налогового контроля. В то же время, как следует из письма УФНС России по Санкт-Петербургу от 14.05.2021 № 08–18/29855@, медиация может быть доступна только по результатам проведенной налоговой проверки. Подобный подход объясняется необходимостью указания в медиативном соглашении всех нарушений, допущенных налогоплательщиком.

Подобный подход обусловлен именно отсутствием института уступок и компромиссов, который значительно сокращает потенциал налоговой ме-

диации, ее распространение, а также не позволяет в значительном объеме уменьшать издержки в рамках проведения налогового администрирования. Кроме того, невелика вероятность того, что налогоплательщик добровольно прибегнет к процедуре медиации по результатам проверки с учетом того, что у него имелась возможность добровольно уточнить свои налоговые обязательства на более ранних этапах в рамках ранее рассмотренных механизмов.

В случае обеспечения возможности инициирования налоговой медиации на всех этапах налогового контроля в целях стимулирования налогоплательщиков к добровольному уточнению своих налоговых обязательств на первичных этапах налогового контроля можно рассмотреть возможность предоставления налогоплательщику более выгодных условий по уплате установленных сумм, например лучшие условия рассрочки платежа, которые станут недоступными на более поздних этапах проверки.

Необходимо учитывать, что привлечение медиатора к разрешению налогового спора — процедура не бесплатная. Таким образом, следует урегулировать вопрос оплаты услуг медиатора и решить вопрос, будет ли бремя оплаты возложено на налогоплательщика как на наиболее заинтересованную сторону или будет разделена между участниками спора поровну, так как при его разрешении посредством заключения медиативного соглашения налоговые органы также получают выгоду в виде экономии времени, трудозатрат и расходов на судебное производство. Дополнительно, можно предусмотреть положение о том, что в случае заключения медиативного соглашения на первичных этапах проверки услуги медиатора будут частично оплачены налоговым органом, а после вынесения решения — только за счет средств налогоплательщика.

Альтернативным вариантом является подход, используемый налоговыми органами США и подразумевающий создание специализированного подразделения внутри структуры налогового ведомства. При этом даже если налоговые органы проведут работу по обучению своих сотрудников медиации и обеспечат их беспристрастность при разрешении налоговых споров, велика вероятность того, что налогоплательщики будут отказываться от медиации, проводимой сотрудниками налоговых органов, так как на сегодняшний день уровень доверия населения к государственным органам невелик, о чем свидетельствуют исследования,

проводимые российскими² и зарубежными независимыми агентствами³.

В целом следует рассмотреть вопрос о применении в Российской Федерации комбинированного варианта медиации по примеру Нидерландов, при котором у налогоплательщика будет выбор: воспользоваться медиатором, представляемым налоговым органом, услуги которого будут для него бесплатными, или прибегнуть к услуге внешнего медиатора на коммерческой основе.

Кроме того, остается неурегулированным вопрос возможности инициирования уголовного дела в отношении налогоплательщика, заключившего медиативное соглашение с налоговым органом. Достаточно часто налоговые проверки проводятся с привлечением правоохранительных органов, особенно выездные налоговые проверки, по результатам или в рамках которых в отношении налогоплательщика возбуждается уголовное дело. Налоговые и правоохранительные органы не взаимозависимы и в случае, если, например, в рамках медиативного соглашения налогоплательщик сможет убедить сотрудников налоговых органов в реальности оспариваемых операций и правомерности заявленных налоговых вычетов по НДС, то это не будет обстоятельством, принимаемым во внимание сотрудниками правоохранительных органов, и данные суммы не будут оспариваться в рамках судебных разбирательств по уголовному делу производству.

Возможными вариантами решения отмеченной проблемы являются привлечение к переговорам сотрудников правоохранительных органов и утверждение достигнутого соглашения прокурором. Для этого должны быть внесены соответствующие изменения в законодательство.

Таким образом, без внесения соответствующих корректив в законодательство налоговая медиация в Российской Федерации не получит повсеместного распространения и имеется вероятность того, что данная процедура по аналогии с налоговым мониторингом будет применяться только к крупнейшим налогоплательщикам.

Необходимо отметить, что при подобном сценарии медиация может нарушить фундаментальный принцип налоговой системы Российской Федерации — принцип нейтральности налогообложения

² Одобрение институтов и доверие политикам. Исследование Левада центр. URL: www.levada.ru/2020/09/21/deverie-institutam.

³ Edelman Trust Barometer 2020. Edelman. URL: <https://www.edelman.com/trust/2020-trust-barometer>.

и налогового администрирования, согласно которому налогообложение и налоговое администрирование всех налогоплательщиков должны осуществляться на равных условиях.

Для соблюдения принципа нейтральности необходимо, чтобы пределы компетенций всех участников процесса, а также лимиты возможных уступок и компромиссов для налогоплательщиков были четко регламентированы. В противном случае может возникнуть ситуация, при которой налоговые последствия для налогоплательщиков, совершивших аналогичные правонарушения, будут различаться в зависимости от того, как получится «договориться» с налоговыми органами и какие отношения выстроены с территориальным налоговым органом в целом.

При разработке нормативно-правовой базы, регулирующей налоговую медиацию в Российской Федерации, целесообразно установить ограничения по времени проведения медиации, в целях избежания ситуации, которая наблюдается в рамках разрешения налоговых споров при помощи взаимосогласительных процедур, время проведения которых в среднем составляет два года [4]. В свою очередь регламентированные сроки будут способствовать более эффективному проведению процедуры медиации. На основании опыта США в разрешении налоговых споров посредством медиации предлагается рассмотреть вопрос об установлении предельного времени проведения процедуры медиации — шесть месяцев.

Важным аспектом внедрения налоговой медиации в Российской Федерации является разработка типовой формы и условий медиативного соглашения, в котором будут четко прописаны права и обязанности сторон спора, а также последствия нарушения условий соглашения. В противном случае может возникнуть ситуация, при которой налогоплательщики будут намерено использовать различные схемы ухода от налогообложения в целях последующего заключения с налоговыми органами медиативного соглашения и получения, например, рассрочки по уплате налогов. Например, целесообразно предусмотреть включение в порядок заключения медиативного соглашения условия о том, что в случае применения налогоплательщиком аналогичной схемы ухода от налогообложения в последующих налоговых периодах заключенное соглашение будет аннулировано с наложением штрафа. Кроме того, возможной санкцией за нарушение налогоплательщиком условий медиативного соглашения два и более раза может быть блокировка доступа налогоплательщика к данному механизму.

ФНС России целесообразно в случае развития института медиации разработать специализированный цифровой сервис, например, в рамках личного кабинета налогоплательщика/организации, позволяющий подать заявление на инициирование процедуры налоговой медиации, контролировать этапы процедуры, сроки и результат. Данный подход позволит снизить бюрократические и иные преграды и способствовать развитию данной процедуры. В свою очередь компетентные подразделения ФНС России смогут контролировать и собирать необходимые аналитические данные в целях оперативного реагирования и исправления имеющихся недостатков.

В перспективе налоговую медиацию можно применять и к международным налоговым спорам, например в качестве альтернативы согласительным процедурам.

ВЫВОДЫ

Проведенное рассмотрение российской практики применения медиации при разрешении налоговых споров показало, что в настоящее время данная процедура не распространена, имеют место отдельные случаи ее применения, не имеющие под собой достаточного правового регулирования. Учитывая отсутствие необходимого для развития налоговой медиации института налоговых компромиссов и соглашений в российском налоговом законодательстве, перспектив скорого повсеместного внедрения данной процедуры в России немного.

При этом, учитывая заданный ФНС России курс на развитие именно досудебного порядка разрешения налоговых споров, налоговая медиация необходима, так как она позволит легализовать существующий порядок побуждения налогоплательщиков к добровольному уточнению своих налоговых обязательств. Важным преимуществом налоговой медиации для развития налогового администрирования в Российской Федерации является то, что она способствует выстраиванию диалога между налогоплательщиками и налоговыми органами, который может позволить формировать доверительные отношения между ними, что приведет к повышению собираемости налогов и снижению издержек для обеих сторон процесса.

Кроме того, введение данных норм сделает систему налогового администрирования в Российской Федерации более открытой и продемонстрирует готовность государственных органов к диалогу с бизнесом, что может способствовать дополнительному притоку иностранных инвестиций и приходу на рынок новых зарубежных компаний.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Первухина С.И. Зарубежный опыт дифференциации процедур досудебного урегулирования налоговых споров. *Арбитражный и гражданский процесс*. 2017;8:27–33.
2. Аракелова М.В. Разрешение налоговых споров в досудебном порядке: зарубежный опыт. *Аудитор*. 2012;6:47–51.
3. Цветкова Е.А. Сравнительно-правовой анализ альтернативных способов разрешения налоговых споров на примере России, США, Нидерландов, Германии. *Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения*. 2017;2:58–64.
4. Митин Д.А. Взаимосогласительные процедуры как метод устранения двойного налогообложения. *Известия Дальневосточного федерального университета*. 2017;1:301–304.
5. Ряховский Д.И. Легендирование как новый способ построения взаимоотношений налогоплательщиков с налоговыми органами в процессе разрешения налоговых споров. *Этап: экономическая теория, анализ, практика*. 2017;1:68–78.

REFERENCES

1. Pervukhina S. I. Foreign experience in differentiating procedures for pre-trial settlement of tax disputes. *Arbitrazhnyi i grazhdanskiy protsess = Arbitration and Civil Procedure*. 2017;8:27–33. (In Russ.).
2. Arakelova M. V. Pre-trial resolution of tax disputes: foreign experience. *Auditor = Auditor*. 2012;6:47–51. (In Russ.).
3. Tsvetkov E. A. Comparative legal analysis of alternative methods of resolving tax disputes on the example of Russia, the USA, the Netherlands, Germany. *Journal of Foreign Legislation and Comparative Law*. 2017;2:58–64. (In Russ.).
4. Mitin D. A. Mutual agreement procedures as a method of eliminating double taxation. *Izvestiya Dal'nevostochnogo federal'nogo universiteta = The Bulletin of the Far Eastern Federal University*. 2017;1:301–304. (In Russ.).
5. Ryakhovsky D. I. Legending as a new way of building relationships between taxpayers and tax authorities in the process of resolving tax disputes. *Etap: ekonomicheskaya teoriya, analiz, praktika = Stage: economic theory, analysis, practice*. 2017;1:68–78. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Дмитрий Алексеевич Митин — кандидат экономических наук, ассистент департамента налогов и налогового администрирования факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет, Москва, Россия
<https://orcid.org/0000-0002-7639-8794>
DAMitin@fa.ru

ABOUT THE AUTHOR

Dmitry A. Mitin — Cand. Sci. (Econ.), Assistant of the Department of Taxes and Tax Administration of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University, Moscow, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-7639-8794>
DAMitin@fa.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.
Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила 15.03.2022; принята к публикации 27.05.2022.
Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.
The article was received 15.03.2022; accepted for publication 27.05.2022.
The author read and approved the final version of the manuscript.