

Дата поступления рукописи в редакцию: 23.01.2026 г.
Дата принятия рукописи в печать: 16.02.2026 г.

DOI: 10.24412/2076-1503-2026-1-78-81

МКРТУМОВА Эрна Владимировна,
аспирант кафедры финансового права
Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА),
email: ernamkrtumova01@gmail.com

КАТЕГОРИЯ «ПУБЛИЧНЫЙ ИНТЕРЕС» В КОНТЕКСТЕ РАЗРЕШЕНИЯ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ ПОСРЕДСТВОМ ПРОЦЕДУРЫ МЕДИАЦИИ

Аннотация. В научной статье проводится анализ категории «публичный интерес» применительно к использованию процедуры медиации в целях альтернативного внесудебного разрешения налоговых споров: что такое медиация, каковы ее принципы, приводятся позиции представителей научного сообщества, ведомств и судов по вопросу применения медиации в налоговых правоотношениях, анализируется судебная практика в целях выявления, что представляет собой публичный интерес в контексте разрешения налоговых споров посредством медиации, будет ли нарушен публичный интерес, если налогоплательщик обратится к данному инструменту. Автор изучил закрепленные в разъяснительных актах ФНС обстоятельства, исключающие проведение медиативной процедуры, дополнив этот перечень еще одним основанием. Автор пришел к следующим выводам: категория «публичный интерес» в контексте альтернативного разрешения налогового спора обладает двумя ключевыми элементами – наличие потребности и обеспеченность правом; лишь установление закрытого перечня обстоятельств, исключающих использование медиативной процедуры для разрешения налогово-правовых конфликтов, позволит учесть публичные интересы и популяризировать медиацию как эффективный альтернативный внесудебный инструмент урегулирования споров.

Ключевые слова: публичный интерес, досудебное разрешение спора, налоговый спор, медиация, медиативное соглашение, альтернативное разрешение спора.

МКРТУМОВА Erna Vladimirovna,
PhD-student, Financial law department
of Kutafin Moscow State Law University (MSAL)

THE CATEGORY OF «PUBLIC INTEREST» IN THE CONTEXT OF TAX DISPUTES RESOLUTION BY MEDIATION PROCEDURE

Annotation. This research article analyzes the category of “public interest” in relation of using the mediation as an alternative, out-of-court tax dispute resolution. The article examines mediation and its principles, presents the positions of representatives of the scientific community, departments and courts on the issue of the use of mediation in tax legal relations, and analyzes judicial practice to determine what constitutes the public interest in the context of resolving tax disputes by mediation, and whether the public interest will be violated if a taxpayer resorts to this instrument. The author examined the circumstances precluding the use of mediation, as set out in explanatory acts of the Federal Tax Service, adding one more reason to this list. The author came to the following conclusions: the category of “public interest” in the context of alternative tax dispute resolution has two key elements: the existence of a need and the provision of a right; only establishing of closed list of circumstances precluding the use of mediation may help to take into account the public interests and mediation promoted as an effective alternative out-of-court dispute resolution tool.

Key words: public interest, pre-trial dispute resolution, tax dispute, mediation, mediation agreement, alternative dispute resolution.

Сфера налоговых правоотношений всегда характеризовалась повышенной степенью конфликтности ввиду

несовпадения частного и публичного интересов. Сегодня государство и общество как никогда нуждается в расширении арсенала эффективных

инструментов урегулирования возникающих налогово-правовых конфликтов, которые позволят не только обеспечить своевременное поступление средств в бюджет, но и сохранить стабильное финансовое состояние налогоплательщика для дальнейшего осуществления им предпринимательской деятельности.

В свете масштабного реформирования налоговой системы неоднократно высказывались предложения использовать процедуру медиации для разрешения налоговых споров.

Представители Федеральной налоговой службы (далее – ФНС) давно заявляли о готовности экспериментально использовать медиацию при рассмотрении налоговых споров, указывая на возможность применения медиативных подходов и при досудебном разрешении налоговых споров.

Заместитель руководителя ФНС России В.В. Бациев на научно-практической конференции ПНФ-2025 указывал на острую необходимость внедрения медиации в налоговую сферу. По мнению спикера, для инициации медиации наиболее перспективна стадия рассмотрения возражений на акт проверки при обязательном участии представителя ФНС и профессиональных медиаторов.

Кроме этого, неоднократно в Совете Федерации ставился и обсуждался вопрос использования медиации в рамках публичных правоотношений, в частности, в целях разрешения налоговых споров.

Таким образом, вопрос применения медиации для разрешения налогового-правового спора остается весьма актуальным и нуждающимся в доработке с точки зрения правового регулирования.

Термин «процедура медиации» содержится в п.2 ст.2 Федерального закона «Об альтернативной процедуре урегулирования споров с участием посредника (процедуре медиации)» (далее – Закон о медиации). Медиация представляет собой способ урегулирования споров при содействии медиатора на основе добровольного согласия сторон в целях достижения ими взаимоприемлемого решения.

Ключевыми принципами данной процедуры выступают:

- беспристрастность и независимость медиатора;
- добровольность;
- конфиденциальность;
- сотрудничество и равноправие сторон.

Важно отметить, что вступление в данную процедуру возможно только на основе взаимного согласия и волеизъявления каждой из сторон конфликта.

Использование медиации в рамках налоговых правоотношений нередко вызывало опасения

и настороженность: в пояснительной записке к проекту Закона о медиации отмечалось, что использовать данный инструмент «необходимо чрезвычайно взвешенно и осторожно» и лишь посредством проведения долгосрочных экспериментов, руководствуясь опытом и наработками развитых стран.

В доктрине отсутствует единообразный подход к медиации как инструменту досудебного разрешения налоговых споров. Так, некоторые специалисты отмечают, что налоговые правоотношения обладают особенностями, препятствующими применению процедуры медиации. В свою очередь, имеет место и иная позиция: медиация может быть использована в качестве альтернативного способа досудебного разрешения налоговых споров, ведь коллеги за рубежом уже давно активно применяют данный инструмент, что позволило значительно снизить нагрузку не только судебной системы, но и налоговых органов [1].

Нацеленность государства на снижение конфликтности в налоговых правоотношениях нашла отражение в Концепции развития досудебного урегулирования налоговых споров в системе налоговых органов Российской Федерации на 2013-2018 годы, которая определяла задачи, направленные на стимулирование развития примирительных процедур в сфере разрешения налоговых споров и содействие формированию конструктивного взаимодействия между налогоплательщиками (иными лицами) и налоговыми органами.

Как следует из ч.5 ст. 1 Закона о медиации, медиативная процедура не применима к спорам, которые «затрагивают или могут затронуть права и законные интересы третьих лиц, не участвующих в процедуре медиации, или публичные интересы». Формулируя иначе, законом запрещено использовать медиацию, если имеет место риск затронуть или нарушить публичные интересы.

Практике известны немногочисленные случаи заключения медиативных соглашений с налоговым органом. В рамках подписанного медиативного соглашения с ООО «РИФ» были уточнены обязательства налогоплательщика, закреплены иные сроки уплаты налога, что позволило устранить риски банкротства налогоплательщика.

Налоговое ведомство, приняв во внимание вектор развития практики по заключению медиативных соглашений, позднее, в Письме от 17.08.2023 № БВ-4-7/10590@ указывало, что соглашения об урегулировании споров могут быть заключены в том числе и в связи разрешением споров о взыскании недоимки, что позволяет прийти к выводу: заключение медиативных соглашений применительно к налоговым правоотношениям возможно.

Ранее понятие «публичный интерес» не рассматривалось в научной литературе в контексте применения процедуры медиации для досудебного разрешения налоговых споров несмотря на то, что именно наличие данного обстоятельства могло препятствовать использованию данного инструмента для эффективного разрешения налогового-правового конфликта. По справедливому замечанию А.И. Экимова: «Исследовать интересы – значит рассматривать пути, формы, возможности оптимального удовлетворения потребностей» [2].

Действительно, исследовав категорию «публичный интерес», будет найден ответ на ключевой вопрос: что включается в понятие «публичный интерес» применительно к налоговой медиации? Решение данной проблемы позволит раскрыть и популяризировать новый альтернативный инструмент удовлетворения интересов и государства, и налогоплательщика.

Как справедливо отмечали члены Комиссии по медиации Ассоциации юристов России в п.3 Рекомендаций по проекту федерального закона «Об урегулировании споров с участием посредника (медиации) в Российской Федерации», «дискуссионность категории «публичный интерес» приводит к значительному сужению круга споров, вытекающих из публичных правоотношений», к которым могла бы быть применима процедура медиации на основании лишь того, что формально в этом споре имеется публичный интерес.

По вопросу публичного интереса в налоговых правоотношениях высказывался И.Н. Соловьев, отмечая, что взимание налога представляет собой «законное изъятие части имущества, вытекающее из конституционной публично-правовой обязанности», являющейся воплощением публичного интереса всех членов общества [3].

И. В. Бит-Шабо определяет публичный интерес через призму категории «общественные нужды», а частный интерес через понятие «потребность» [4]. В свою очередь, общественные нужды являются теми же общественными потребностями.

Ю.А.Тихомиров считает, что публичный интерес представляет собой признанный государством и обеспеченный правом интерес социальной общности, удовлетворение которого служит условием и гарантией ее существования и развития» [5].

Верховный Суд РФ имеет отличную позицию по данному вопросу, отмечая, что публичные интересы – это интересы «неопределенного круга лиц, обеспечение безопасности жизни и здоровья граждан, а также обороны и безопасности государства, охраны окружающей природной среды». Постановление Пленума Верховного Суда РФ от

23.06.2015 № 25, безусловно, способствует в некоторой степени уяснению содержания данной категории, однако, не включает в себя критериев, которые позволили бы очертить границы таких интересов.

Таким образом, понятие «публичный интерес» действительно является комплексным, что затрудняет установление критериев, которые позволили бы однозначно отнести тот или иной объект к данной категории. Однако с учетом вышеизложенных доктринальных позиций можно вывести, как минимум, два критерия публичного интереса:

- наличие потребности;
- обеспеченность правом.

В этой связи применительно к налоговой медиации, на наш взгляд, весьма интересна и примечательна позиция Л.Л.Арзумановой и А.А. Григорьева, отмечающих, что «баланс частных и публичных интересов в налоговых правоотношениях обеспечивается за счет формальной определенности норм законодательства о налогах и сборах» [6].

Руководствуясь вышеизложенной логикой, для применения медиации в целях разрешения налогово-правового спора, следует «методом исключения» установить, что не может быть предметом медиативного соглашения, тем самым определив, что является публичным интересом, который нельзя затронуть. Иными словами, лишь формальная определенность, выраженная в закреплении перечня обстоятельств, исключающих применение медиации в целях разрешения налогового спора, позволит установить: затрагивается ли в конкретном случае публичный интерес или нет.

Первые попытки установить, какие обстоятельства могут препятствовать проведению медиации в рамках налоговых правоотношений, нашли свое отражение в вышеупомянутом Письме ФНС России от 17.08.2023. Как следует из раздела 2 данного письма, не могут выступать предметом соглашения изменение налоговых последствий спорных действий и операций в сравнении с тем, как такие последствия определены законом:

- снижение применимой налоговой ставки;
- изменение правил исчисления пеней;
- вопросы освобождения налогоплательщика от уплаты налогов за определенные налоговые периоды или по определенным операциям.

Говоря иначе, ФНС указывает на то, что медиативным соглашением не могут устанавливаться иные правила, которые противоречили бы действующему законодательству, изменяли бы правовые последствия, предусмотренные законом. Так, заключение соглашения в результате

процедуры не может освобождать стороны от обязательных процедур, например, от проведения тендера в рамках государственных закупок. В ином случае данное соглашение, как и любая другая гражданско-правовая сделка, будет являться недействительным в связи с несоответствием закону или иному правовому акту (ст. 168 ГК РФ).

Эти разъяснения соотносятся и с правовой природой медиативного соглашения как сделки в смысле гражданского права. Так, медиативное соглашение представляет собой гражданско-правовую сделку, которая направлена на установление, изменение или прекращение прав и обязанностей сторон, а защита прав в связи с нарушением такой сделки осуществляется способами, предусмотренными гражданским законодательством (п.4 ст. 12 Закона о медиации).

Таким образом, медиативное соглашение, являясь по своей сути гражданско-правовой сделкой, должно в полной мере соответствовать требованиям законодательства и не может устанавливать иные правовые последствия, по сравнению с теми, что предусмотрены действующим законодательством.

Перечень обстоятельств был расширен в Распоряжении ФНС России от 24.10.2025 № 407@:

- материалы переданы в правоохранительные органы;
- в отношении налогоплательщика открыто конкурсное производство;
- имеет место риск нарушения сроков, предусмотренных налоговым законодательством.

Представляется, что данный перечень можно дополнить следующим обстоятельством: установлены нарушения положений «антиотмывочного» закона.

С учетом вышеизложенного, можно прийти к следующим выводам:

- категория «публичный интерес» в контексте разрешения налоговых споров посредством медиации характеризуется наличием следующих признаков: наличие потребности и обеспеченность правом;
- к имеющимся на данный момент случаям, исключающим проведение медиации в рамках налогового спора, предлагается добавить установленные факты нарушений положений Закона 115-ФЗ (так называемого, «антиотмывочного» закона);
- публичный интерес не будет нарушен в случае установления закрытого перечня обстоя-

тельств, исключающих проведение медиации;

- в целях популяризации медиативной процедуры и обеспечения правовой определенности применительно к налоговым правоотношениям следует разработать полный закрытый перечень обстоятельств, препятствующих проведению медиации в контексте досудебного урегулирования налогового спора.

Список литературы:

- [1] Шередеко Е.В. Медиация в налоговом споре: опыт зарубежных стран // Финансовое право. – 2012. – № 8. – С. 37 - 38.
- [2] Экимов А.И. Интересы и право в социалистическом обществе. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, – 1984. – 134 с.
- [3] Соловьев И.Н. Как избежать ошибок при налоговом планировании. Налоговые санкции // Налоговый вестник. – М., 2002. – 208 с.
- [4] Бит-Шабо И. В. Концептуальные проблемы финансово-правового регулирования деятельности государственных социальных внебюджетных фондов : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. — Саратов, 2015. — 54 с.
- [5] Тихомиров Ю.А. Публичное право: учеб. – М.: БЕК, 1995. – 496 с.
- [6] Арзуманова Л. Л., Григорьев А. А. Правовое регулирование медиации как альтернативного способа разрешения спора: налогово-правовой аспект // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина. – 2021. – №9 (85).

References:

- [1] Sheredeko E.V. Mediation in a tax dispute: the experience of foreign countries//Financial law. – 2012. – № 8. - S. 37-38.
- [2] Ekimov A.I. Interests and law in a socialist society. - L.: Publishing House Leningr. University, - 1984. – 134 p.
- [3] Soloviev I.N. How to avoid errors in tax planning. Tax sanctions//Tax Bulletin. - M., 2002. - 208 s.
- [4] Bit-Shabo I.V. Conceptual problems of financial and legal regulation of the activities of state social extra-budgetary funds: author's review. dis.... Dr. Jurid. sciences. - Saratov, 2015. - 54 s.
- [5] Tikhomirov Yu.A. Public law: study. - M.: BECK, 1995. - 496 p.
- [6] Arzumanova L. L., Grigoriev A. A. Legal regulation of mediation as an alternative way to resolve a dispute: tax and legal aspect//Bulletin of O. E. Kutafin University. – 2021. – №9 (85).

