

## Дополнительные положения к административным актам в условиях реализации налоговых административных процедур

### *Additional provisions to administrative acts in the context of implementation of tax administrative procedures*

Йорг Пуделька

#### Ключевые слова:

*административные акты, Федеративная Республика Германия, орган исполнительной власти.*

#### Key words:

*Administrative acts, the Federal Republic of Germany, executive authority.*

Такого рода распоряжения органа исполнительной власти наряду с основным положением являются так называемыми дополнительными положениями, которые делятся на «настоящие» и «ненастоящие». «Настоящие» дополнительные положения регулируются в § 36 ч. 2 ЗАП Германии. Согласно данной статье, существуют установленные сроки, условие, оговорка о возможности отзыва, предписание и оговорка о возможности наложения или изменения предписания. Закон об налоговых административных процедурах предусматривает то же самое для налоговых административных процедур.

Наряду с этим зачастую существуют и другие вариации, в которых орган исполнительной власти сам изменяет основное положение. Такие положения зачастую обозначаются также как «ненастоящие» дополнительные положения, хотя они существуют собственно не наряду с основным положением, а сами касаются его содержания. Соответствующие последствия вытекают тогда главным образом в процессуальном отношении, если речь идет о перепроверке такого рода ненастоящих дополнительных положений.

Как правило, административный акт, на издание которого у гражданина существует право требования, то есть издание которого не находится в усмотрении органа исполнительной власти, может содержать дополнительное положение только в том случае, если такое дополнительное положение допускается законом или его целью является обеспечить выполнение предусмотренных в законе предпосылок административного акта (§ 36 ч. 1 ЗАП).

Пример: Если заявитель выполнил все предпосылки с целью издания разрешения для предприятия общепита, то разрешение должно быть ему выдано. Орган исполнительной власти не имеет никакого пространства для усмотрения. Однако если выполнены почти все предпосылки и, например, не хватает лишь достаточного количества туалетов (в Германии законом предписано, сколько туалетов на один квадратный метр площади обслуживания гостей должно быть в наличии), тогда орган исполнительной власти может выдать разрешение с таким отлагательным условием (§ 36 ч. 2 п. 2 ЗАП), что будут встроены соответствующие туалеты. Это эффективно: гражданин получает свое разрешение, которое становится «действительным» только тогда, когда будут устроены туалеты, то есть когда будут выполнены установленные законом предпосылки для выдачи разрешения. Тем самым после установки санузлов ему не надо вновь обращаться в орган исполнительной власти. Но если же он не построит санузел, разрешение не станет «действительным». Таким образом удовлетворяются и частные, и публичные интересы.

#### а) Установление срока.

В соответствии с § 36 ч. 2 п. 1 ЗАП, в случае установления срока речь идет о положении, согласно которому действие какой-либо льготы или какого-либо обременения начинается, заканчивается в определенный момент времени или существует на протяжении определенного периода времени.

Пример: Разрешение на осуществление предпринимательской деятельности выдается на период времени с 1 января 2015 г. по 31 декабря 2017 г.

Для включения дополнительного положения в виде установления срока не имеет значения, является ли соответствующий момент времени уже определенным по календарю в момент издания административного акта. Напротив, достаточно того, что эта определенность наступает позже. Вместе с тем наступление определенности должно быть предсказуемым. Если же имеются сомнения в том, что момент времени события, от которого зависит определенность, наступит, то в этом случае речь идет не об установлении срока, а об условии.

Пример: Разрешение для торговой точки на ежегодном весеннем рынке, возможно, в момент времени его выдачи еще не является определенным в календарном отношении, то есть в отношении дат. Тем не менее, точно то, что рынок каждый год проходит весной, то есть речь идет об установлении срока, даже если точные дни работы рынка будут установлены позже<sup>1</sup>.

Еще одним типичным примером установления срока являются разрешения на пребывание для иностранцев (напр., также визы).

b) Условие.

В соответствии с § 36 ч. 2 п. 2 ЗАП, условием является положение, согласно которому наступление или отпадение льготы либо обременения зависит от неопределенного наступления будущего события.

Необходимо различать два возможных сценария: отлагательное условие и отменительное условие. В отличие от установления срока, в случае условия наступление (отлагательное условие) или окончание (отменительное условие) регулятивного положения, преследуемого данным административным актом, зависит от наступления события, еще совершенно не определенного в момент издания административного акта.

Пример: Иностранцу выдается разрешение на пребывание в Германии только на период осуществления работы на определенного работодателя (напр., поваром изысканных блюд в специализированном ресторане). С момента окончания трудового контракта наступает отменительное условие и тем самым автоматически заканчивается действие разрешения на пребывание<sup>2</sup>.

Заявителю выдается разрешение на строительство с тем условием, что до начала строительных работ и связанной с ними вырубкой деревьев на строительной площадке он обязан посадить соответствующее количество деревьев на другом участке земли. Только после того, как деревья посажены на другом участке земли, наступает отлагательное условие и заявитель может воспользоваться разрешением на строительство<sup>3</sup>.

В налоговом праве встречается часто тот случай, согласно которому определенный налог следует платить только при реализации определенных событий.

c) Оговорка о возможности отзыва.

Оговорка о возможности отзыва дает органу исполнительной власти полномочие при наличии определенных обстоятельств, предусмотренных самим административным актом или законодательством, или согласно общим принципам, действующим в отношении надлежащего осуществления усмотрения, отозвать административный акт, к которому приложена оговорка о возможности отзыва, полностью или частично в соответствии с § 49 ч. 2 п. 1 или согласно соответствующим нормам права, таким образом, прекратить его действие в отношении будущего<sup>4</sup>.

В таком случае отзыв является новым административным актом, который может быть оспорен самостоятельно с помощью средств правовой защиты (возражение и иск). Этот новый административный акт может не только отменить прежний акт (если иное не предусмотрено в оговорке, однако это возможно только в отношении будущего), но и дополнить его обременительными условиями, то есть другими дополнительными положениями.

<sup>1</sup> Kopp/Ramsauer, KoАП ФРГ, § 36 ппс. 15 (порядк. номер на полях страницы – прим. пер.).

<sup>2</sup> OVG Koblenz, DZV 1966, 209.

<sup>3</sup> Этот пример можно модифицировать установлением предписания, с помощью которого орган исполнительной власти хочет иметь возможность приведения в исполнение положения о посадке деревьев, с другой стороны, не желает ставить начало строительства в зависимость от процесса их посадки (рассмотрение обстоятельств конкретного случая).

<sup>4</sup> Kopp/Ramsauer, KoАП ФРГ, § 36 ппс. 23 с дополнительными ссылками на источники.

В налоговом праве, а также в некоторых других областях права встречается особый вариант оговорки. Он заключается в оговорке о возможности отзыва, так называемая оговорка о возможности поправок. Если в момент времени издания административного акта существуют сомнения относительно того, в каком размере, например, должен быть предоставлен определенный платеж, то орган исполнительной власти может предоставить его с оговоркой возможности поправки позже. В таком случае поправка возможна также и с обратным действием, в результате чего прежний административный акт (по крайней мере, частично) может быть отменен.

d) Предписание.

В соответствии с § 36 ч. 2 п. 4 ЗАП, предписание – это положение, которым бенефициару (то есть адресату административного акта) предписывается совершение, претерпевание или несовершение определенных действий.

В случае предписаний речь идет о самостоятельном регулятивном положении, стоящем наряду с регулятивным положением основного административного акта. Хотя предписание, как правило, ссылается на него, по содержанию оно, однако, независимо от него в том плане, что основной административный акт может существовать и без регулятивного положения предписания. Если же это не так, то речь идет не о «настоящем» предписании, а о нечто другом, о замене (лат. “aliud”). Зачастую в таких случаях это так называемое определение содержания.

Пример: Если заявитель подал заявление на получение разрешения на строительство дома с остроконечной крышей, но получил разрешение на строительство, связанное с «предписанием» построить дом с плоской крышей, то это – не предписание в смысле § 36 ч. 2 п. 4 ЗАП. Ведь «предписание плоской крыши» – это не самостоятельное положение, оно, наоборот, регулирует напрямую содержание основного административного акта (разрешения на строительство). «Предписание о плоской крыше» невозможно взять и мысленно исключить, чтобы при этом основной административный акт сам не потерял свой смысл. Заявитель подал заявление на получение разрешения на строительство дома с остроконечной крышей; но получил он «замену» (“aliud”), нечто совершенно иное (так называемое «модифицированное предписание»). Кстати, это – непрошенное – разрешение на строительство дома с плоской крышей формально также противоправно, так как отсутствует необходимое заявление на такое строительство. Однако эта формальная ошибка может быть исправлена тем, что заявитель использует разрешение на строительство и тем самым конклюдентно подает заявление задним числом.

В соответствии с этим, при разграничении предписания от определения содержания необходимо задавать вопрос о том, содержит ли предписание самостоятельное регулятивное положение, выходящее за пределы регулятивного положения основного административного акта и имеющее самостоятельное регулятивное содержание, которое при необходимости может быть реализовано также путем принудительного исполнения.

Пример: Если заявитель получил желанное разрешение на строительство супермаркета, однако оно связано с предписанием создать достаточно мест для стоянки легковых автомобилей или платить некий сбор, то это является самостоятельным – делимым от разрешения на строительство супермаркета – регулятивным положением, то есть «настоящим» предписанием. Это предписание может быть также самостоятельно приведено в исполнение. Орган исполнительной власти мог бы создать парковочные места путем исполнения данного обязательства за счет застройщика в случае невыполнения им своей обязанности. Однако это совершенно никак не затрагивает ни существование, ни действительность разрешения на строительство супермаркета.

Иногда возникают проблемы с разграничением предписания и условия. В вышеназванном примере можно было бы также подумать о том, что орган исполнительной власти хотел сделать создание парковочных мест условием для строительства супермаркета. Для такого разграничения можно обратиться к классической формуле прусского правоведа и бывшего министра законодательства Пруссии Фридриха Карла фон Савиньи (Friedrich Carl von Savigny). В произведении «Система сегодняшнего римского права» (“Das System des heutigen römischen Rechts”) он еще в 1840 году отмечал: «Условие приостанавливает, но не принуждает; предписание принуждает, но не приостанавливает»<sup>5</sup>.

<sup>5</sup> Savigny Friedrich Carl von. System des heutigen römischen Rechts / Friedrich Carl von Savigny. – Том III. – 1840. – С. 231.

При этом фон Савиньи проводит разграничение по содержанию. Если орган исполнительной власти желает добиться возможности самостоятельного осуществления (приведения в исполнение) «предписания», но чтобы оно не затрагивало действительность базового административного акта, то предписание принимается. Если орган исполнительной власти, напротив, желает иметь не возможность приведения в исполнение дополнительного положения, а такое сочетание, при котором основным положением можно будет воспользоваться лишь после того, как будет выполнено также и условие, тогда речь идет об условии в смысле § 36 ч. 2 п. 2 ЗАП. В соответствии с этим, в вышеназванном примере можно говорить о предписании в смысле § 36 ч. 2 п. 4 ЗАП, поскольку органу исполнительной власти не важно, чтобы сначала обязательно были созданы парковочные места для еще несуществующего супермаркета. Напротив, можно исходить из того, что парковочные места будут строиться вместе с супермаркетом и, если их нет или если их недостаточно, орган исполнительной власти также позже еще может обеспечить выполнение обязанности создания парковочных мест путем принудительного исполнения.

е) Оговорка о возможности наложения или изменения предписания.

Оговорка о возможности наложения или изменения предписания дает органу исполнительной власти, в соответствии с § 36 ч. 2 п. 5 ЗАП, возможность после издания основного административного акта еще принять, изменить или дополнить предписание. Тем самым оговорка дает органу исполнительной власти, в частности, возможность ужесточения предписаний также и после издания административного акта.

Предпосылкой для оговорки о предписаниях является то, что фактическое и правовое положение в момент времени издания административного акта, например, не может быть окончательно выяснено, но орган исполнительной власти по соображениям соразмерности не хотел отказывать в удовлетворении заявлений. Тогда предоставляется возможность издать намеченный административный акт, оставив, однако, за собой возможность наложения предписаний позже. Но оговоркой о возможности наложения или изменения предписания нельзя злоупотреблять для предоставления органу исполнительной власти в общем «полной свободы действий в будущем», скомпенсировав тем самым недочеты при выяснении фактических обстоятельств дела или при юридической оценке<sup>6</sup>.

f) Допустимость дополнительных положений.

Наличие у органа исполнительной власти возможности издать административный акт с дополнительным положением зависит, прежде всего, от того, находится ли издание основного административного акта в усмотрении органа исполнительной власти или существует право требования издания данного акта. Согласно § 36 ч. 1 ЗАП, административный акт, на издание которого существует право требования, может быть издан с дополнительным положением только в том случае, если это допускается определенной нормой или если оно должно обеспечить выполнение предусмотренных законом предпосылок административного акта. Закон о налоговых административных процедурах содержит норму того же содержания.

И это понятно: если гражданин имеет право требовать издания; если же орган исполнительной власти не имеет право усмотрения касательно издания акта, то орган исполнительной власти не вправе вновь ограничивать право гражданина де-факто или «окольным путем», издавая административный акт только с обременительным дополнительным положением.

Если в момент времени издания административного акта, напротив, выполнены еще не все условия, необходимые для его издания, но орган исполнительной власти может предвидеть, что они будут вскоре выполнены, то принципу соразмерности будет соответствовать, если орган исполнительной власти не откажет в издании административного акта, который он и без того будет обязан издать в ближайшем будущем, а издаст его с дополнительным положением, обеспечивающим соблюдение всех предпосылок, предусмотренных законом.

**Пример:** А. хочет открыть предприятие общественного питания. Однако в старом здании нет того количества писсуаров и туалетов, которое предписано Положением о предприятиях общественного питания для столь довольно большой площади обслуживания. Вместо отказа в выдаче разрешения, орган исполнительной власти может выдать разрешение с условием, что А. встроит недостающие санузлы. Это лучше для всех сторон: для А., так как он получает разрешение сразу и ему не придется проходить разре-

<sup>6</sup> Kopp/Ramsauer, KoАП ФРГ, § 36 пнпс. 38.

нительную процедуру заново; для органа исполнительной власти, так как он не будет вновь заниматься этим делом (эффективность деятельности органов исполнительной власти).

Однако если административный акт издается по усмотрению органа исполнительной власти, то по должному усмотрению органа исполнительной власти акт может быть также дополнен дополнительным положением (§ 36 ч. 2 ЗАП). И это также логично: если органу исполнительной власти по усмотрению необходимо решать издавать или не издавать административный акт, учитывая при этом все обстоятельства конкретного случая, то может существовать несколько возможных вариантов такого решения: отказ в издании административного акта, издание административного акта согласно заявлению или – своего рода золотая середина – издание административного акта, но с (ограничивающим) дополнительным положением.

Усмотрение органа исполнительной власти, конечно, не является «свободным», а должно осуществляться всегда в целях его предоставления, постоянно соблюдая предусмотренные законом пределы усмотрения (§ 40 ЗАП).

Орган исполнительной власти в случае, когда основной административный акт издается по усмотрению органа исполнительной власти, не нуждается в отдельной норме закона, дающей право издания дополнительного положения; в этом смысле ст. 36 ч. 2 ЗАП является достаточной. Далее уже из самой формулировки ст. 36 ч. 2 ЗАП следует, что и ст. 36 ч. 1 ЗАП является (дополнительно) применимой в случае дискреционных административных актов.

g) Разграничение и процессуальные последствия.

Если разграничение вопроса о том, идет ли речь о дополнительном положении к какому-либо дискреционному административному акту или к какому-либо связанному административному акту, имеет значение скорее для вопроса необходимости уполномочивающей нормы закона, то вопрос дифференциации отдельных дополнительных положений друг от друга имеет центральное процессуальное значение. От вида дополнительного положения зависят возможность и способ оспаривания дополнительного положения.

Основным правилом является, что в отношении обременительных административных актов уместным видом иска является иск об оспаривании акта. С его помощью у истца – в принципе после прохождения процедуры досудебного обжалования – существует возможность добиваться полной или частичной отмены административного акта судом. Нет необходимости в специальном выполнении или приведении в исполнение судебного акта органом исполнительной власти.

Совершенно бесспорно это касается также предписаний и оговорок о возможности наложения или изменения предписания (§ 36 ч. 2 п. 4 и 5 ЗАП)<sup>7</sup>. Уже сама формулировка ст. 36 ч. 2 ЗАП указывает на то, что эти дополнительные положения могут быть предметом самостоятельного оспаривания: данная норма говорит о том, что административный акт может сочетаться с предписанием или оговоркой предписания. Но согласно букве статьи, можно сочетать только то, что является самостоятельным. Представляется логичным, что такое сочетание может быть вновь разъединено посредством иска. Кроме того, предписание ведь содержит самостоятельное регулятивное положение, которое ссылается на регулятивное положение основного административного акта или взаимосвязано с ним. Тем не менее, настоящее предписание отвечает всем признакам административного акта, установленным в § 35 ЗАП. Поэтому предписание должно быть оспоримым также самостоятельно. Таким образом, истец может предъявлять иск об оспаривании также только в отношении предписания или оговорки о возможности наложения либо изменения предписания. В случае успеха суд отменит предписание, а у истца останется основной административный акт без дополнительного положения.

Все другие вариации вызывают отчасти бурные споры среди представителей науки и практики. Классическое учение исходит из того, что все другие дополнительные положения не могут быть предметом самостоятельного оспаривания. Согласно этой точке зрения, истец, если он не согласен с дополнительным положением, должен предъявить иск о принуждении к выполнению обязательства в виде издания основного административного акта без дополнительного положения. В связи с этим не может быть подан иск об оспаривании одного лишь дополнительного положения<sup>8</sup>.

<sup>7</sup> Ср., напр., Йорн Ипсен. Законодательство об административных процедурах (Jörn Ipsen, *Verwaltungsverfahrenrecht*), ппнс 589; Копп/Ramsauer, КоАП ФРГ, § 36 ппнс 60.

<sup>8</sup> Ср. Копп/Ramsauer, КоАП ФРГ, ппнс. 61 с дополнительными ссылками на источники.

Современное учение, к которому присоединился также и Федеральный административный суд<sup>9</sup>, напротив, исходит теперь из того, что все (настоящие) дополнительные положения, предусмотренные в § 36 ч. 2 ЗАП, могут быть предметом самостоятельного оспаривания. В пользу этого говорит, во-первых, достигаемая в результате этого ясность и единообразие: в отношении всех дополнительных положений существует единая правовая защита. Кроме того, в пользу такой точки зрения говорит то соображение, что вопрос делимости основного административного акта от дополнительного положения собственно является не процессуальным, а материально-правовым вопросом. Если так, то этот вопрос также необходимо выяснять не с помощью процессуального права (вид иска), а с помощью материального права, а именно в части обоснованности иска. Таким образом, в соответствии с этим, иск об оспаривании в отношении всех видов (настоящих) дополнительных положений является уместным, причем в обоснованности иска выяснению подлежит то, может ли основной административный акт правомерно существовать без дополнительного положения. Только в этом случае иск является обоснованным. В противном случае в удовлетворении иска необходимо отказать.

**Пример:** Если разрешение для предприятия общественного питания выдается с условием того, что, в соответствии с Положением о предприятиях общественного питания, сначала необходимо установить предписанное количество писсуаров и туалетов, то истец, согласно новому учению, может предъявлять самостоятельный иск об оспаривании данного условия. Однако в рамках обоснованности иска суд проверит, может ли основной административный акт (разрешение для предприятия общепита) правомерно существовать также без этого условия. Если это не так (как в этом случае), то иск об оспаривании не будет удовлетворен, даже если условие является неправомерным и нарушает права истца.

То есть чисто процессуально не будет больше никакой разницы, какое из (настоящих) дополнительных положений, предусмотренных в § 36 ч. 2 ЗАП, имеет место быть. Уместным будет всегда иск об оспаривании. Тогда в обоснованности необходима будет проверка следующим образом:

- 1) наличие уполномочивающей нормы закона для обременения (здесь подразумевается в этом случае только обременение, наступающее в результате дополнительного положения);
- 2) формальная правомерность дополнительного положения;
- 3) материальная правомерность дополнительного положения (выполняет ли дополнительное положение все предпосылки уполномочивающей нормы права?);
- 4) делимость (здесь проверяется, мог бы основной административный акт правомерно существовать также и без дополнительного положения);
- 5) нарушение прав истца;

Если все эти предпосылки имеются, иск является обоснованным. Если не выполнена хотя бы одна единственная предпосылка (например, делимости), то необходимо отказать в удовлетворении иска. Необходимо подчеркнуть еще одно практическое последствие того, что во всех случаях уместным является иск об оспаривании: во всех случаях изолированный иск об оспаривании в отношении дополнительного положения ведет к его приостановлению по правилам § 80 Административно-процессуального кодекса (с предусмотренными там исключениями).

В случае наличия так называемых ненастоящих дополнительных положений, то есть таких, которые не входят в перечень, указанный в ст. 36 ч. 2 ЗАП (например, «ненастоящее» или модифицированное предписание), те не менее действует правило о том, что самостоятельный иск об оспаривании в отношении (ненастоящего) дополнительного положения является невозможным. У истца в таком случае остается только возможность предъявления иска о принуждении к выполнению обязательства в виде издания желаемого административного акта.

И это никак не может быть иначе, так как ненастоящее предписание не имеет в том числе и в процессуальном отношении какой-либо части, отделимой от основного положения. Оно модифицирует само основное положение и тем самым является не дополнительным (новым) положением, а лишь составной частью основного положения. В соответствии с этим, средство оспаривания должно быть также направлено на основное положение. Однако учитывая то, что для истца редко имеет смысл оспаривать основное положение, в случае модифицированного предписания это означает, как правило, необходимость предъявления иска о принуждении к выполнению обязательства в виде издания акта.

<sup>9</sup> Решения Федерального административного суда "BVerwGE" 112, 221.

Пример: А. подает заявление на получение разрешения на строительство дома с остроконечной крышей. Ему же разрешается простроить дом с «предписанием» построить плоскую крышу, вместо остроконечной. Это ненастоящее предписание или модифицированное предписание не является дополнительным положением в смысле § 36 ч. 2 ЗАП, поскольку у нее нет самостоятельного регулятивного содержания. Напротив, оно ссылается на содержание основного положения, тем самым существует лишь одно регулятивное положение, а именно положение основного административного акта. В этом смысле (ненастоящее) дополнительное положение также не может быть оспорено изолированно с помощью иска об оспаривании. А. необходимо предъявить иск о принуждении к выполнению обязательства в виде выдачи разрешения на строительство дома с остроконечной крышей.

Следовательно, если орган исполнительной власти просто издает не административный акт, о котором гражданин просил в своем заявлении, с неким ограничительным дополнительным положением, а издает «замену» (“aliud”), то есть «нечто иное», тогда гражданину необходимо предъявлять иск о принуждении к выполнению обязательства в виде издания желаемого административного акта. Ведь тут нечего оспаривать изолированно: в противном случае в нашем примере после оспаривания «предписания о плоской крыше» заявитель имел бы разрешение на строительства дома без крыши, поскольку ненастоящее предписание модифицировало содержание разрешения на строительство касательно крыши, а не добавило вторую крышу к первой, которую теперь тоже можно было бы удалить.

### Аннотация

Статья направлена на компаративный анализ административных актов Федеративной Республики Германия. Предлагается проведение анализа через призму существования дополнительных положений к ранее упомянутым актам. В практике органов исполнительной власти зачастую издаются административные акты, содержащие не только одно (основное) положение регулирующего характера, например, какое-либо разрешение. Нередко издаются дополнительные положения, как, например, положение о том, что разрешение для предприятия общепита выдается только при том условии, что будут построены еще пять дополнительных туалетов для гостей.

### Summary

This article is aimed at a comparative analysis of administrative acts of the Federal Republic of Germany. The analysis is proposed through the prism of the existence of additional provisions to the previously mentioned acts. In the practice of executive bodies, administrative acts are often issued containing not only one (main) regulation provision, for example, any kind of permission. Often additional provisions are issued, such as the provision that a permit for a public catering establishment is issued only on the condition that five additional toilets for guests will be built.

### Использованная литература:

1. Kopp/Ramsauer, KoАП ФРГ.
2. OVG Koblenz, DЦV 1966, 209.
3. Savigny Friedrich Carl von. System des heutigen römischen Rechts / Friedrich Carl von Savigny. – Том III. – 1840. – С. 231.
4. Йорн Ипсен. Законодательство об административных процедурах (Jörn Ipsen, Verwaltungsverfahrenrecht), ппнс 589.
5. Решения Федерального административного суда “BVerwGE” 112, 221.

**Йорг Пуделька,**

глава представительства GIZ в Казахстане,  
судья административного суда г. Берлин