

НАЛОГИ

Штиль общения

Законодательство позволяет уполномоченному представителю максимально оградить налогоплательщика от общения с контролирующими органами и придать общению абсолютно формализованный правовой характер

Константин БУЯЛО, Ольга ТЮТЮН • Специально для «Юридической практики»



Ситуация «напрянула налоговая с проверкой» известна, пожалуй, каждому украинскому бизнесмену. И первый вопрос, который возникает в связи с этим, — какой линии поведения придерживаться: пассивно допустить налоговиков к проверке, признав неизбежность санкций; пригласить адвокатов и далее при их помощи или отказать в допуске и обжаловать решение о назначении проверки, или пустить проверяющих, но фиксировать все процедурные нарушения, формируя доказательную базу для последующего возможного обжалования результатов проверки как в административном порядке, так и в суде.

При этом следует помнить, что, исходя из сложившейся судебной практики, решение о допуске проверяющих к проверке де-факто нивелирует правовые последствия процедурных нарушений, допущенных контролирующим органом при назначении проверки. Это означает, что если в ходе такой проверки будут обнаружены нарушения налогового или иного законодательства, апеллирование налогоплательщика к процедурным нарушениям, допущенным контролирующим органом при назначении и проведении проверки, не смогут быть достаточным и самостоятельным основанием для отмены налоговых уведомлений-решений.

Основания и порядок проведения проверок налоговыми органами регулируется главой 8 Налогового кодекса (НК) Украины. Оформление результатов документальных проверок (относительно соблюдения законодательства Украины в сфере государственного таможенного дела, налогового, валютного и иного законодательства плательщиками налогов — юридическими лицами и их обособленными подразделениями) осуществляется на основании Порядка, утвержденного приказом Министерства финансов Украины от 20 августа 2015 года № 727 (Порядок № 727).

Зачастую основанием для проведения внеплановой выездной проверки указывается подпункт 78.1.1 пункта 78.1 статьи 78 НК Украины, то есть непредоставление пояснений и их документальных подтверждений на обязательный письменный запрос контролирующего органа, связанный с получением налоговой информации, свидетельствующей о нарушении плательщиком налогов валютного и другого не урегулированного НК Украины законодательства, контроль за соблюдением которого возложен на контролирующие органы. При этом стоит отметить, что из действующей редакции подпункта 78.1.1 пункта 78.1 статьи 78 НК Украины исключено слово «возможные» (речь идет о нарушениях). Также следует иметь в виду, что во время проведения проверки такие запросы могут касаться только предоставления отдельных документов, которые подаются в письменном виде, подписываются должностными лицами, проводящими проверку, и вручаются (отсылаются) плательщику нало-

гов или его законному представителю в порядке, установленном статьей 58 главы 4 раздела II НК Украины.

Отдельно обратим внимание на вопрос, может ли контролирующий орган требовать пояснения в ходе проверки? Анализ норм Порядка № 727 (подпункта 2 пункта 4 раздела III) позволяет сделать вывод о том, что в ходе документальной проверки должностным лицам контролирующего органа должностными лицами плательщика налогов или его законными представителями могут предоставляться письменные пояснения, касающиеся установленных нарушений налогового законодательства и/или причин непредоставления первичных и иных документов, подтверждающих установленные правонарушения, или их копий. Факт предоставления таких пояснений отображается в акте проверки.

Полномочное представительство

Итак, если налогоплательщик все же решил допустить представителей налогового органа к проверке и еще не пригласил адвокатов, целесообразным представляется



Решение о допуске проверяющих к проверке де-факто нивелирует правовые последствия процедурных нарушений, допущенных контролирующим органом при ее назначении

максимальная формализация всего происходящего и минимизация прямых контактов проверяющих с сотрудниками компании. Для этих целей можно, к примеру, воспользоваться правом привлечения адвокатов в качестве законных представителей.

Обязанности, связанные с уплатой налогов, могут исполняться налогоплательщиком как лично, так и через определенное лицо. Право налогоплательщика представлять свои интересы в контролирующих органах самостоятельно, через налогового агента или уполномоченного представителя предусмотрено подпунктом 17.1.2 пункта 17.1 статьи 17 «Права плательщика налогов» НК Украины.

В соответствии со статьей 19 НК Украины плательщик налогов ведет дела, связанные с уплатой налогов, лично или через своего представителя. Личное участие плательщика налогов в налоговых правоотношениях не лишает его права иметь своего представителя, как и участие налогового представителя не лишает плательщика налогов права на личное участие в таких правоотношениях.

Представителями плательщика налогов признаются лица, которые могут осуществлять представительство его законных интересов и ведение дел, связанных с уплатой

налогов, на основании закона или доверенности. Доверенность, выданная налогоплательщиком — физическим лицом на представительство его интересов и ведение дел, связанных с уплатой налогов, должна быть надлежащим образом удостоверена в соответствии с требованиями законодательства. Представитель плательщика налога пользуется теми же правами, которые установлены НК Украины для плательщиков налогов.

Указанные нормы законодательства позволяют уполномоченному представителю максимально оградить налогоплательщика (при его желании) от общения с контролирующими органами и придать ему абсолютно формализованный правовой характер. Дополнительные возможности открываются при привлечении в качестве налогового представителя адвоката с медиационными навыками. Такой адвокат сможет обеспечить сбалансированный подход в вопросе усиления позиции плательщика в соответствии с его истинными потребностями.

Опыт подсказывает, что ведение диалога с проверяющими исключительно адвокатами становится залогом успеха и

сохранения как нервной системы персонала, руководства и собственников, так и значительных сумм. У проверяющих резко снижается желание действовать своевольно и предъявлять требования, не соответствующие закону, а тактика запугивания, излюбленная сотрудниками фискальных органов, вообще становится неприменимой.

Предмет обжалования

Зачастую налогоплательщики при обжаловании налоговых проверок заявляют требования об отмене именно акта проверки и получают закономерный отказ, поскольку такие акты не могут обжаловаться как не имеющие обязательного характера.

Согласно пункту 2 раздела I Порядка № 727, акт документальной проверки — служебный документ, подтверждающий факт проведения документальной проверки, отображает ее результаты и является носителем доказательственной информации о выявленных нарушениях требований законодательства в сфере государственного таможенного дела, налогового, валютного и иного законодательства, контроль за соблюдением которого возложен на контролирующие органы.

По установленным в теории права подходам к классификации актов, правовой акт индивидуального действия — это изданный субъектом властных полномочий документ, принятый в целях реализации положений нормативно-правового акта (актов) в конкретной жизненной ситуации, не содержащий общеобязательных правил поведения и касающийся прав и обязанностей четко определенного субъекта (субъектов), которому он адресован.

Обязательным признаком правового акта индивидуального действия является его юридический характер, то есть обязательность его предписаний для соответствующего субъекта (субъектов), соблюдение которых обеспечивается правовыми механизмами.

Таким образом, акт документальной проверки сам по себе не порождает наступления правовых последствий, а служит основанием для направления налогового уведомления-решения.

Собственно последнее является письменным уведомлением контролирующего органа (решением) об обязанности налогоплательщика уплатить сумму денежного обязательства, определенную контролирующим органом в случаях, предусмотренных НК Украины и другими законодательными актами, контроль за исполнением которых возложен на контролирующие органы. Поэтому правовые последствия для налогоплательщика порождают непосредственно налоговые уведомления-решения, которыми начислены денежные обязательства, а не акт документальной проверки.

Аналогичная позиция высказана в разъяснении Высшего арбитражного суда Украины «О некоторых вопросах практики разрешения споров, связанных с признанием недействительными актов государственных или иных органов» от 26 января 2000 года № 02-5/35, в котором указано, что не могут оспариваться акты документальных проверок, действия служебных лиц, совершенные в процессе или по результатам проверок и т.п., поскольку эти акты не имеют обязательного характера.

Правильные действия в случае несогласия плательщика налогов с выводами акта проверки предписаны пунктом 86.1 статьи 86 НК Украины и состоят в подписании акта проверки с замечаниями и подаче этих замечаний непосредственно вместе с подписанным экземпляром акта проверки или в сроки, установленные пунктом 86.7 статьи 86 Кодекса, а именно — на протяжении пяти рабочих дней со дня получения акта проверки. Важно знать, что возражения могут быть рассмотрены в присутствии налогоплательщика, если он заявляет такое требование.

В случае, если положительный результат не достигнут и контролирующий орган вынес налоговое уведомление-решение, то оно может быть обжаловано в соответствии со статьей 56 НК Украины. Порядок оформления и подачи жалоб плательщиками налогов и их рассмотрения контролирующими органами утвержден приказом Министерства финансов Украины от 21 октября 2015 года № 916. Рассмотрение жалобы плательщика может происходить в его присутствии, но только в случае, если им заявлено такое требование при подаче жалобы.

И уж если в административном порядке требования налогоплательщика не удовлетворены, у него остается единственный путь защиты своих прав и интересов — обжалование налогового уведомления-решения в суде.

БУЯЛО Константин — партнер АО *Officium*, международный адвокат в Словацкой Республике, г. Киев,

ТЮТЮН Ольга — советник, руководитель таможенной и налоговой практики АО *Officium*, г. Киев