

ОТРАСЛИ ПРАКТИКИ

РАЗДЕЛ ПРАКТИЧЕСКИХ СОВЕТОВ

Выпадение полос

Противоречия правовых заключений ВСУ о статусе прибрежных защитных полос не являются очевидными → с. 15



В границах существующих населенных пунктов прибрежные защитные полосы устанавливаются с учетом градостроительной документации

Аргументы и акты

Оформление акта проверки и налогового уведомления-решения в форме единого документа позволит упростить процедуру налогового контроля

Владимир БЕВЗА • Специально для «Юридической практики»



За последние восемь лет процессуальной практики кассационных судов по рассмотрению дел об обжаловании актов налоговых проверок, действий, связанных с проведением проверок и формированием выводов актов проверок, вынесено немало решений суда.

Не обжаловать

Ни для кого не новость, что акт налоговой проверки обжаловать невозможно — такой процессуальной возможности, определенной Кодексом административного судопроизводства (КАС) Украины или

Налоговым кодексом (НК) Украины, в принципе не существует. Конечно, данное утверждение не распространяется на стадию возражений на выводы проверки (факты, информацию). Но такая форма защиты прав налогоплательщика, как возражения, очень редко бывает успешной, да и вообще не имеет ничего общего с КАС Украины.

В данной статье не будут раскрываться вопросы обжалования действий и актов, связанных с проведением встречной сверки, так как данный способ получения налоговой информации не является проверкой контролирующего органа.

Нормативное регулирование проведения проверки и взаимодействие между подразделениями органами фискальной службы определены НК Украины, Порядком оформления результатов документальных

проверок по вопросам соблюдения налогового, валютного и другого законодательства, утвержденным приказом Государственной налоговой администрации от 22 декабря 2010 года № 984 и Методическими рекомендациями относительно порядка взаимодействия между подразделениями органов государственной фискальной службы при организации, проведении и реализации материалов проверок налогоплательщиков, утвержденными приказом Государственной фискальной службы Украины от 31 июля 2014 года № 22.

Нарушение вышеуказанных норм налогового законодательства субъектом властных полномочий и низкая эффективность защиты прав бизнеса с помощью административной формы обжалования заставляют налогоплательщиков обращаться в суд.

Изменение практики административных судов происходит с генезисом правовой позиции суда на основании принципа реального восстановления нарушенного права налогоплательщика судебным решением. В связи с такими тенденциями суды при обжаловании актов проверок закрывают производство или отказывают в иске. Аналогичные решения суды выносят при обжаловании действий органа фискальной службы по проведению проверки или формированию выводов акта проверки.

Самыми сложными и актуальными для плательщиков остаются споры по проведению налоговых проверок, по результатам которых составляются акты без вынесения налоговых уведомлений-решений. В дальнейшем такие акты используются налоговыми органами и передаются в следственные отделы финансовых расследований или вносятся в автоматизированные базы, в которых корректируются данные налогового учета плательщика (налоговые обязательства, кредит по налогу на добавленную стоимость, показатели по доходам и расходам, указанным в декларациях по налогу на прибыль). Ситуацию осложняют внеплановые выездные документальные проверки, проводимые с грубым нарушением порядка: неотправление уведомления о проведении проверки, отправка уведомления в день составления акта проверки (тотальные нарушения налоговых органов).

Данные явления вызваны наличием в государстве коррупционной составляющей, разветвленной системы так называемых конвертационных центров, с которыми пытается бороться фискальная служба, часто злоупотребляя своими дискреционными полномочиями, несовершенством законодательного регулирования при отсутствии действенного механизма ответственности должностных → с. 14

НАЛОГОВЫЙ ПРОЦЕСС

Аргументы и акты

Оформление акта проверки и налогового уведомления-решения в форме единого документа позволит упростить процедуру налогового контроля

← с. 11 лиц за нарушение закона. Привлечь налоговиков к ответственности, конечно, возможно, но придется приложить немало усилий на такой затратный и длительный процесс.

Центральный налоговый орган официально подтверждает свою позицию о возможности составления актов проверок без вынесения уведомлений-решений, о наличии полномочий признавать сделки ничтожными и формировании выводов, налоговых последствий для третьих лиц в актах. Также фискальная служба уверена в невозможности обжалования актов и процессуальных действий, связанных с их составлением (письма-разъяснения от 31 июля 2012 года № 20727/7/10-0217/2986, от 27 мая 2013 года № 3642/6/99-99-19-04-01-15).

Выбрать способ

При возникновении вышеописанных проблемных ситуаций налогоплательщикам для обжалования действий налогового органа, приказа о проведении проверки нужно выбрать правильный способ защиты своих прав. Для этого необходимо правильно сформулировать исковые требования и должным образом их обосновать. Это, безусловно, сложная юридическая задача.

Как показывает практика Высшего административного суда Украины (ВАСУ), судебные решения являются различными, что

зависит от оснований проведения проверки, порядка проверки, исковых требований, сути нарушенного права и т.д. На основании перечисленного суды принимают решения как в пользу налогоплательщиков, так и в пользу органов фискальной службы.

Основная ошибка налогоплательщиков заключается в неправильном формировании исковых требований в зависимости от нарушенных прав. Безусловно, решения судов часто принимаются с ошибочным, неодинаковым применением норм материального права, но благодаря законодательно заявлению о пересмотре судебных решений по административным делам подаются с конца марта 2015 года непосредственно в Верховный Суд Украины (ВСУ).

Обращаю внимание также на два последних постановления ВСУ — от 9 декабря 2014 года № 21-511a14 и от 27 января 2015 года № 21-425a14, которые необходимо учитывать при обжаловании действий налоговых органов и приказов о проведении проверки.

Постановлением ВСУ от 9 декабря 2014 года установлено, что основанием для исключения информации (акта проверки) из баз данных (автоматизированных систем) должно быть признание действий налогового органа противоправными во время проведения проверки. Решением Верховного Суда Украины от 27 января

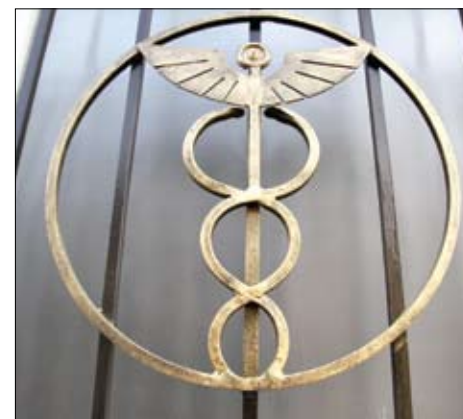
2015 года сформирован вывод о необходимости соблюдения контролирующими органами порядка проведения документальных внеплановых выездных проверок: налогоплательщик должен быть ознакомлен установленным законом способом с приказом о проведении проверки, сведениями о дате ее начала и месте ее проведения. Невыполнение требований НК Украины, которые являются обязательными для назначения и проведения внеплановых проверок, приводит к признанию проверки незаконной и к отсутствию правовых последствий контрольного мероприятия.

Актуальность вышеизложенных решений суда связана с тем, что суды административной юрисдикции все чаще используют правовые выводы ВСУ как обоснование законности и правильности рассмотрения дела по сути.

Защита в комплексе

Уместно также отметить, что во время обжалования действий (решений) налогового органа необходимо учитывать возможность недопуска к проведению проверки. Такие процессуальные моменты контрольного мероприятия анализируются ВАСУ и ВСУ при вынесении решений.

В любом случае в настоящее время говорить об унифицированном алгоритме обжалования действий и решений при проведении проверки для процессуального юриста невозможно. Только полное правовое сопровождение всего комплекса контрольных мероприятий (от запроса к акту, к изменениям в учете), правильный выбор юридических форм защиты предоставляют возможность благоприятного исхода разрешения спора с налоговыми органами. Использовать процессуальную возможность обжалования действий и решений, связанных с проведением проверки, сложно, но возможно.



Самыми сложными остаются споры по проведению налоговых проверок, по результатам которых составляются акты без вынесения налоговых уведомлений-решений

Подытожив вышесказанное, хочется отметить, что данная процессуальная проблема постоянно обсуждается на заседаниях Ассоциации налоговых советников, налоговых форумах, конференциях с участием судей, представителей ВАСУ и ВСУ. Идеей, которая позволит эффективно защитить права плательщиков, может служить симбиоз акта проверки и налогового уведомления-решения в форме единого документа. Такая форма позволит упростить процедуру налогового контроля и объективно исследовать наличие всех фактов, доказательств, информации, которые устанавливают нарушения налогового законодательства и определяют к уплате заниженную плательщиком сумму денежных обязательств.

БЕВЗА Владимир — заместитель руководителя практики, старший юрист, адвокат Международного правового центра EUCON, г. Киев

КОММЕНТАРИИ

Не власть в крайности



Антон КАГАНЕЦ, старший юрист ЮК ProveGroup

Вопрос невозможности обжалования акта налоговой проверки поднимался не раз и в принципе уже разрешен не в пользу налогоплательщика. Налоговые органы в своих письмах утверждают, что выводы акта проверки и, собственно, сам акт проверки не являются решениями органов властных полномочий и, соответственно, не порождают для плательщика наступления каких-либо последствий и не влияют на его права, обязательства и законные интересы, что в свою очередь исключает возможность такого плательщика налогов с учетом статьи 17 КАС Украины обжаловать их в судебном порядке.

Иногда налоговые органы подписывают акт, но не выносят налоговых уведомлений-решений. Такие действия не правомерны, ведь по результатам проверки должна быть либо справка, либо акт с решением о доначислении. Часто налоговые органы составляют акты, а доначисления не проводят по фиктивным предпрятиям, так как по базам данных будет висеть налоговый долг и недоимка, а это портит статистику. Однако на основании таких актов могут либо открывать уголовные производства, либо оказывать давление на контрагентов такого предприятия с тем, что им доначислят налоговые обязательства. В свою очередь внесение изменений в законодательство, предусматривающих обжалование актов, приведет к другой крайности: увеличится количество злоупотреблений со стороны плательщиков и изменится

правоприменительная практика всего законодательства Украины, создав прецедент, что обжаловать может кто угодно и что угодно.

Административное обжалование



Богдан СЛОБОДЯН, юрист ЮК FCLEX

Налогоплательщикам следует использовать процедуру административного обжалования акта путем предоставления соответствующих возражений в налоговый орган с последующим обжалованием в вышестоящих органах. Согласно пункту 56.22 статьи 56 НК Украины, уведомление о подозрении в совершении уголовного преступления по уклонению от уплаты налогов не допускается как при судебном, так и при административном обжаловании.

При проведении внеплановой проверки эффективно обжаловать ее назначение и соответствующий приказ о ее проведении, поскольку данная практика поддержана Высшим административным судом Украины в письме от 24 декабря 2010 года № 1844/11/13-10.

Отдельным способом судебной защиты может быть обжалование в административном суде действий сотрудника налогового органа, проводившего налоговую проверку.

Также в судебной практике встречаются позитивные примеры исков к налоговым органам с требованием исключить из информационно-учетных систем выводы налоговой проверки либо запретить налоговому органу ссылаться на выводы, сформулированные в акте при последующих проверках данного налогоплательщика или проверках контрагентов.

Предоставить добровольно?



Наталья ДУБИНА, руководитель налогового департамента АО AVER LEX

Если речь идет о невыездной документальной проверке, то причиной ее возникновения в большинстве случаев является желание налогоплательщика не ссориться с налоговиками, а помогать им в работе. Но бухгалтеры получают зарплату не за то, что они помогают налоговикам, а за работу в интересах своего предприятия.

В результате, желая сохранить добрые отношения с контролирующими органами, бухгалтеры предоставляют в налоговый орган все запрашиваемые документы, считая, что таким образом удастся избежать проверки: в конце запроса значится, что если документы не предоставят, то ревизоры выйдут на проверку на предприятие (то есть будет проведена выездная документальная проверка). Однако такое убеждение ошибочно по нескольким причинам:

- налоговики не ведут учет «хороших»/«нехороших» бухгалтеров;
- документы, поступившие в налоговую инспекцию, обязательно будут обработаны, написан акт внеплановой невыездной документальной проверки со всеми вытекающими последствиями;
- повлиять на результаты невыездной проверки нельзя, поскольку неизвестно, кто и когда ее проводит;
- ревизор выйдут на выездную проверку только после того, как проведет невыездные проверки всех предприятий, которые радостно откликнулись на запрос о предоставлении документов. Поскольку бухгалтеров, которые желают

угодить налоговой инспекции, достаточно, работы у ревизоров много, то есть вероятность выхода на выездную проверку близка к нулю из-за загруженности проверяющих.

Уведомлять заранее



Виталий КЕМИНЬ, юрист ЮФ Pragma

Тенденция судебного обжалования в случае нарушения ГНИ процедуры проведения документальной невыездной проверки изменилась с вынесением постановления Верховного Суда Украины от 27 января 2015 года. В этом решении указано, что невыполнение налоговым органом требований подпункта 78.1.1 и пункта 79.2 НК Украины приводит к признанию проверки незаконной и отсутствию ее правовых последствий для предприятия. В связи с этим создаются предпосылки для нового механизма стратегии судебной защиты бизнеса при обжаловании налоговых уведомлений-решений. Согласно позиции Верховного Суда Украины, если налоговый орган копию приказа и письменное уведомление предоставит не заблаговременно, а непосредственно во время проверки или же отправит их в одном конверте с актом, есть все основания обратиться в суд с иском об отмене такого незаконного приказа. Решение суда об отмене приказа будет иметь преюдициальное значение и упростит процедуру доказывания незаконности налоговых уведомлений-решений, поскольку не будет необходимости опровергать в суде нарушения, выявленные в акте проверки, по сути.