

Дмитрий Ширяев: «Искать плюсы и минусы в досудебном обжаловании смысла нет»

О последних изменениях в НК РФ о досудебном обжаловании ненормативных правовых актов и действий (бездействия) налоговых органов наш журнал побеседовал с руководителем направления судебной практики АКГ «Уральский союз» Дмитрием Ширяевым. Он рассказал, как изменились порядок и требования к жалобе, в каких случаях можно сразу обратиться в суд, можно ли рассчитывать на объективность, если рассмотрением жалоб на налоговиков занимаются сами налоговики, и как часто удовлетворяются жалобы.

– **Дмитрий Викторович, что подразумевает досудебный порядок обжалования ненормативных правовых актов и действий (бездействия) налоговых органов?**

– Досудебное обжалование включает в себя апелляционные жалобы на решения налоговиков, не вступившие в силу, а также просто жалобы на те же решения (уже вступившие в силу) и иные ненормативные акты (требования, уведомления и прочее).

– **Расскажите о последних изменениях в законодательстве по этому вопросу.**

– Федеральным законом от 02.07.2013 № 153-ФЗ¹ введен обязательный досудебный порядок обжалования всех актов налоговых органов ненормативного характера, действий или бездействия их должностных лиц в связи с принятием новой редакции статьи 138 Налогового кодекса Российской Федерации. Кроме того, помимо общеобязательности обжалования изменился и сам порядок обжалования.

– **Всегда ли эта процедура обязательна или есть исключения?**

– До 1 января 2014 года обязательное досудебное обжалование применялось только к решениям, вынесенным по итогам камеральных и выездных налоговых проверок. С текущего года досудебная стадия стала обязательной почти для всех налоговых споров (кроме имущественных исков об обязанности вернуть налоги).

¹ Федеральный закон от 02.07.2013 № 153-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации». – Примеч. ред.



Ширяев Дмитрий Викторович

Руководитель направления судебной практики аудиторско-консалтинговой группы «Уральский союз». Работает в компании с 2011 года.

Окончил юридический факультет МГУ им. М.В. Ломоносова по специальности «Гражданский процесс».

Профессиональный опыт в области налоговых споров, налогового и юридического консалтинга: успешно провел более 100 арбитражных дел по налоговым спорам (в т.ч. по защите крупнейших налогоплательщиков) по оспариванию результатов выездных и камеральных налоговых проверок, возврату экспортного НДС и переплат из бюджета; имеет многолетний опыт сопровождения налоговых проверок, составления возражений на акты по их итогам и участия в дальнейшей досудебной защите налогоплательщиков, а также налогового консультирования; участвовал в проведении due diligence (более 25 проверок); является автором статей и комментариев в ведущих профессиональных и деловых СМИ.

– **Вы сказали, что досудебный порядок обжалования стал иным. Что изменилось принципиально? На что бухгалтерам следует обратить внимание?**

– Процесс досудебного обжалования затронул целый ряд изменений. Во-первых, срок для обжалования не вступивших в силу решений налоговых органов с десяти рабочих дней увеличен до одного месяца, по остальным ненормативным актам, а также действиям и бездействию должностных лиц налоговых органов – до года.

Во-вторых, все жалобы теперь следует подавать через налоговый орган, ненормативные акты (решения, требования), действия или бездействия которого обжалуются. Ранее такой порядок действовал только в отношении апелляционных жалоб на не вступившие в силу решения.

В-третьих, статьей 139.2 Налогового кодекса РФ установлена структура жалобы и требования к ней.

В-четвертых, введен институт оставления жалобы без рассмотрения при ее не подписании, не подтверждении полномочий представителя, повторности жалобы и при ее отзыве.

В-пятых, существенные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки теперь вместо безусловных оснований к отмене решения стали лишь основанием (и не безусловным) для того, чтобы вышестоящий налоговый орган даже при отмене решения инспекции сам заново рассмотрел материалы проверки. Это положение закреплено в пункте 5 статьи 140 Налогового кодекса РФ.

В-шестых, установлены новые сроки для рассмотрения жалоб, не связанных с решениями по итогам налоговых проверок. Такие жалобы (например, на требования о представлении документов, решения о привлечении к ответственности за непредставление налоговых деклараций и другие) должны быть рассмотрены в течение пятнадцати рабочих дней. Срок их рассмотрения может быть продлен на пятнадцать рабочих дней. Ранее такой срок продления рассмотрения существовал для всех жалоб. Теперь рассмотрение жалоб на решения по итогам проверок может быть продлено на месяц.

В-седьмых, срок на обращение в арбитражный суд уже в силу закона стало возможным отсчитывать со дня истечения срока на рассмотрение жалобы.

– **Расскажите подробнее о том, какие требования выдвигаются к жалобе и ее структуре.**

– Федеральный закон № 153-ФЗ ввел в действие новую статью 139.2 Налогового кодекса РФ, которая предусматривает требования к форме и содержанию жалобы и апелляционной жалобы. Она должна быть подана в письменной форме, подписана лицом, ее подавшим, или его представителем. В документе следует указать фамилию, имя, отчество и место жительства физического лица, подающего жалобу, или наименование и адрес организации, подающей жалобу. Нужно будет прописать обжалуемый акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц; наименование налогового органа, акт ненормативного характера которого, действия или бездействие должностных лиц которого обжалуются, а также основания, по которым лицо, подающее жалобу, считает, что его права нарушены, и требования лица, подающего жалобу.

В жалобе можно указать номера телефонов, факсов, адреса электронной почты и иные необходимые для своевременного рассмотрения жалобы сведения. Допускается приложить документы, подтверждающие доводы лица, подающего жалобу.

– **Согласно изменениям налогоплательщику, который хочет обжаловать ненормативный акт налоговой инспекции или определенные действия (бездействие) инспектора, нужно обращаться только в ту инспекцию, которая нарушила его права. Нет ли здесь исключений или лазеек?**

– Хотя теперь прямо установлен только вариант подачи жалоб через нижестоящий налоговый орган, никто не мешает продублировать жалобу подачей ее напрямую. Последствия прямой подачи жалобы в виде оставления без рассмотрения, возвращения и тому подобного законом не предусмотрены. А ведь именно прямой вариант обжалования может

помочь пресечь «хитрости» нарушивших закон налоговых инспекций, «теряющих» жалобы налогоплательщиков.

– **Вы упомянули, что сроки на обжалование для налогоплательщиков существенно увеличены...**

– Совершенно верно. Им теперь отводится до месяца при апелляционном обжаловании решений по итогам проверок и до года – при подаче всех остальных жалоб.

– **Дмитрий Викторович, Вы не в курсе, какова практика досудебного обжалования? Налоговики говорят о том, что она очень эффективна. Дескать, количество дел, доведенных до суда по оспариванию ненормативных актов, действий (бездействия) налоговых органов, сократилось, благодаря процедуре, в разы.**

– Объективная статистика досудебного рассмотрения неизвестна. На практике при обжаловании решений по камеральным проверкам процент удовлетворения жалоб невелик, поскольку Управление Федеральной налоговой службы России снимает только наиболее одиозные и не крупные по сумме претензии. Обжалование решений по итогам выездных проверок со значительным числом эпизодов доначислений более эффективно. Самые слабые претензии вышестоящие налоговые органы стараются не доводить до суда, так как они портят общую картину и выставляют проверяющих перед судом в невыгодном свете.

– **Бывают ли ситуации, когда можно сразу обращаться в суд?**

– Сразу идти в суд можно только с имущественными требованиями. Это влечет затраты значительных сумм на уплату госпошлины в процентах от суммы требований. Поэтому пропуск досудебной стадии наиболее эффективен по бесспорным делам, например, по взысканию процентов за просрочку возврата налога на добавленную стоимость по подтвержденным суммам налога. В остальных же случаях прямой путь либо дорог, либо юридически невозможен.

– **Какие требования можно отнести к имущественным?**

– Это споры об обязанности налоговой инспекции возратить или зачесть излишне уплаченные или взысканные налоги, об обязанности возместить налог на добавленную стоимость, а также об обязанности уплатить проценты за просрочку возврата (зачета) указанных сумм.

– **Можно ли рассчитывать на объективность, если рассмотрением жалоб на налоговиков занимаются сами налоговики, в отличие от суда, где дело рассматривают независимые арбитры?**

– Рассчитывать можно не на объективность, а на осторожность вышестоящего налогового органа. У налоговиков есть внутренняя статистика по судебным отменам. И чтобы ее не ухудшать совсем уж неперспективными эпизодами, их могут отменить на досудебной стадии.

– **Как часто, исходя из Вашей практики, удовлетворяются жалобы по досудебному обжалованию? Судя по статистике налоговиков, цифра невелика.**

– Этой цифре можно верить. Планы по сбору налогов никто не отменял. Но важен вид проверки (выездная она или камеральная), количество эпизодов и суммы доначислений по ним. Чем больше разных эпизодов и меньше суммы, тем выше шанс налогоплательщика. Поэтому каждая проверка индивидуальна, и свои шансы нужно определять самостоятельно.

Согласно нашей практике при выездных проверках и многоэпизодных решениях по ним часть доначислений снимается почти всегда, иногда снимается до половины эпизодов. Но о суммах претензий этого сказать нельзя: снимается меньшая их часть.

– **Можно ли подвести какие-то итоги, ведь досудебный порядок действует с 2009 года? Насколько часто организации, пройдя всю процедуру обжалования, доводят дело до суда?**

– Сейчас уже нет смысла оценивать досудебную процедуру. Ей нужно просто следовать, поскольку в силу закона она стала практически неизбежной для тех, кто хочет отстаивать свои права дальше, в суде. Отсутствие оспаривания обычно имеет место там, где итог проверки – по разным причинам – устраивает обе стороны. Но какой-либо статистики нет, так как компании, специализирующиеся на оспаривании претензий налоговиков, о «полюбовных» исходах проверок обычно просто не узнают.

Искать плюсы или минусы процедуры смысла нет. Следует использовать обязательную процедуру там, где она более эффективна. Досудебное обжалование начинается еще со стадии подачи возражений на акт проверки. Поэтому, если акт или его часть написаны с явными арифметическими или логическими ошибками, можно пожертвовать необязательной стадией возражений, чтобы те же дефекты, что указывались и в акте, были перенесены в решение. В этом случае шанс на отмену ненормативного акта вышестоящим налоговым органом повышается. Только вот правильно определить, как применять эти две стадии досудебного обжалования, лучше все же с помощью профессионалов.

Беседовал Валентин Стародубцев