



ЮРИЙ ИВАНОВ

руководитель проектов Налоговой практики юридической фирмы VEGAS LEX

Фотосъемка материалов проверки. Оспаривать отказ?

Налоговая инспекция запретила налогоплательщику фотографировать материалы налоговой проверки, ссылаясь на налоговую тайну. Насколько законен такой запрет? Как и следует ли, оспорить такой запрет и каковы перспективы дела в суде?

ОСПАРИВАНИЕ ОТКАЗА В АДМИНИСТРАТИВНОМ ИЛИ СУДЕБНОМ ПОРЯДКЕ

Срок ознакомления с материалами проверки весьма ограничен: время представления возражений на акт налоговой проверки составляет всего один месяц; в случае назначения налоговым органом дополнительных мероприятий налогового контроля срок фактически продлевается до трех месяцев с момента получения акта проверки.

В свою очередь, оспаривание действий/бездействия налогового органа – весьма длительный процесс: срок рассмотрения жалобы в вышестоящем налоговом органе с учетом внутриведомственного взаимодействия – 18 рабочих дней. И он может быть продлен еще на 15 рабочих дней. Срок судебного обжалования исчисляется уже месяцами, при этом для возможности судебного обжалования нужно соблюсти досудебный порядок обжалования.

Таким образом, до рассмотрения материалов проверки и вынесения решения по результатам проверки указанные сроки в действительности позволяют оспорить отказ в фотографировании лишь в досудебном порядке. Дальнейшее судебное разбирательство имеет смысл в основном лишь для формирования судебной практики (например, чтобы прибегнуть к ней «в следующий

раз» или поделится с «дружественной» организацией).

Однако, как показывает анализ весьма многочисленной арбитражной практики, шансы оспорить отказ в фотографировании материалов проверки весьма невелики.

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Пример 1

Организацией получен акт выездной налоговой проверки, после чего она обратилась в инспекцию с заявлением о предоставлении возможности ознакомления с материалами налоговой проверки. После назначения инспекцией даты ознакомления с материалами организация направила ходатайство о предоставлении помещения для проведения фотосъемки этих материалов. Инспекция письменно сообщила, что ознакомление с материалами выездной налоговой проверки с применением фотосъемки запрещается. После безуспешного обжалования действий начальника инспекции в УФНС налогоплательщик попытался обжаловать данный отказ в судебном порядке.

ФАС Западно-Сибирского округа в Постановлении от 24.03.2014 по делу № А75-3926/2013 оставил в силе судебные акты предыдущих инстанций и поддержал позицию налоговиков.

Суды учли, что акт выездной налоговой проверки, в котором подробно описаны проведенные Инспекцией мероприятия налогового контроля, с соответствующими приложениями (материалы встречных проверок, выписки из протоколов допроса) своевременно предоставлен Обществу и впоследствии по требованию налогоплательщика повторно направлялся ему Инспекцией. Также Обществу неоднократно предоставлялась возможность ознакомления со всеми материалами, собранными при проведении мероприятий налогового контроля.

По мнению судов, из правового анализа ст. 32, 100, 101, 102 НК РФ, Приказа ФНС России от 25.12.2006 № САЭ-3-06/892@ следует, что дей-

«ВИЛКА» НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

1. Оспорить действие/бездействие налогового органа в вышестоящем налоговом органе и, наиболее вероятно, далее в суде.
2. Обжаловать решение налогового органа о доначислении налога, пени, штрафа на основании п. 14 ст. 101 НК РФ.
3. Получить информацию о материалах налоговой проверки, не прибегая к фотографированию данных материалов.

ствующим законодательством установлены право налогоплательщика на ознакомление со всеми материалами налоговой проверки и обязанность налогового органа предоставить налогоплательщику, в отношении которого проведены контрольные мероприятия, копии акта проверки и приложений к нему документов, подтверждающих выявленные нарушения. В то же время обязанность налогового органа предоставлять налогоплательщику копии всех материалов проверки действующим законодательством прямо не предусмотрена.

Суды указали: системный анализ норм действующего законодательства позволяет сделать вывод, что налогоплательщик вправе знакомиться с материалами налоговой проверки в той мере, в которой это не нарушает права и законные интересы третьих лиц.

Пример 2

После проведения выездной налоговой проверки инспекция направила в адрес организации копию акта с приложением документов, подтверждающих факты нарушений налогового законодательства. Налогоплательщик решил, что получил не все материалы проверки, и обратился в инспекцию с намерением сфотографировать необходимые документы, в чем ему было письменно отказано. После этого налогоплательщик попытался обжаловать данный отказ в судебном порядке. ФАС Дальневосточного округа в Постановлении от 23.12.2013 по делу № А51-16532/2013 оставил в силе судебные акты предыдущих инстанций и поддержал позицию налоговиков.

Арбитры учли, что инспекция приложила копии документов к акту проверки (документы, подтверждающие выявленные нарушения). В возражениях на акт не было указано, что большой объем материалов затрудняет или не позволяет ознакомиться с ними. Кроме того, инспекция неоднократно предлагала компании изучить все документы, но налогоплательщик не воспользовался данным правом.

По мнению суда, дав налогоплательщику возможность ознакомиться с материалами проверки и направив ему их копии, инспекция соблюла его права. Предоставлять ему возможность самостоятельно копировать материалы налоговой проверки налоговики не обязаны. Этих доводов оказалось достаточно, чтобы суд поддержал позицию инспекции.

Аналогичный подход суды занимали и до изменений в порядке ознакомления налогоплательщика с материалами проверки, введенных Федеральным законом от 27.07.2010 № 229-ФЗ (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 24.02.2010 по делу № А05-10066/2009).

ОСПАРИВАНИЕ ПРИВЛЕЧЕНИЯ К ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Если до недавнего времени судебное оспаривание решения налогового органа о привлечении к ответственности (отказе в возмещении) часто осуществлялось по двум направлениям: по существу, а также «в довесок» по процессуальным нарушениям, – то после опубликования Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «картина» поменялась.

Согласно п. 73 указанного постановления, при оспаривании решения по процессуальным нарушениям (п. 14 ст. 101 НК РФ) оценка судом иных доводов не производится.

На практике это означает, что если даже налогоплательщик выиграет две судебные инстанции (в судебных актах будет дана оценка только процессуальным нарушениям), суд кассационной инстанции может не согласиться с выводами судов и отправить дело на новое рассмотрение уже по существу. В большинстве случаев затягивание судебного процесса весьма невыгодно для налогоплательщиков.



Таким образом, если имеется высокая вероятность успешного оспаривания по существу решения налогового органа о привлечении к ответственности (отказе в возмещении), то прибегать к аргументам о нарушении существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки (п. 14 ст. 101 НК РФ) не стоит.

Если вероятность оспаривания по существу решения о привлечении к ответственности (отказе в возмещении) невысока, то аргументы по процессуальным нарушениям вряд ли избавят от доначислений. Так, в соответствии с п. 68 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 судебное оспаривание по процессуальным нарушениям возможно только при заявлении таких доводов на досудебной стадии. При этом согласно п. 69 указанного Постановления, вышестоящий налоговый орган, установив по результатам рассмотрения жалобы налогоплательщика нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, вправе отменить такое решение, рассмотреть названные материалы в порядке, установленном ст. 101 и 101.4 НК РФ, и вынести новое решение. Такая совокупность положений Постановления

Книжная полка



КАК ВЫБРАТЬСЯ ИЗ ДОЛГОВОЙ ЯМЫ (НА ПРИМЕРЕ ИПОТЕЧНОГО КРЕДИТА)

Саблин М.Т.

М.: Библиотека «Российской газеты», 2013 (выпуск 18)

В книге вы найдете ответы на три вопроса: как правильно получить кредит, как справиться с долговым бременем, как выбраться из просрочки? Автор более 10 лет занимается урегулированием задолженности с заемщиками, поэтому советы носят практически применимый характер. Читатель научится грамотно распределять силы при получении и возврате кредита, составлять планы выхода из просрочки, а также узнает точку зрения банка по ключевым вопросам работы с просроченной задолженностью. Книга предназначена тем, кто уже получил либо еще только собирается обратиться за получением ипотечного кредита.

Обзор подготовлен на основе информации Библиотеки «Российской газеты»

Кстати



Новые технологии коснулись уплаты госпошлины.

Законопроект № 550414-6

Пленум ВАС РФ практически исключает уже сложившуюся тактику налогоплательщиков «оставить все козыри до суда» в отношении процессуальных нарушений налоговиков.

Если рассматривать саму вероятность оспаривания решения налогового органа на основании того, что налогоплательщику отказано в фотографировании материалов проверки, то убедить суд в том, что указанные обстоятельства являются безусловным основанием для признания недействительным решения о привлечении к ответственности (отказе в возмещении), будет очень непросто.

СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

По делу № А63-9838/2011 суды приняли позицию налоговых органов. Дело рассматривалось два «круга», и 28.10.2013 Шестнадцатый арбитражный апелляционный суд оставил в силе решение арбитражного суда первой инстанции в пользу налогового органа.

Суть спора такова. После проведения выездной налоговой проверки Обществу был вручен акт налоговой проверки, получив который, оно направило в инспекцию письменные возражения. Представители Общества участвовали в рассмотрении материалов проверки, при этом налоговый орган не предоставил налогоплательщику

возможность сделать их фотокопии. После обжалования решения налогового органа о доначислении налога, пени и штрафа в УФНС налогоплательщик попытался обжаловать данное решение в судебном порядке, в том числе на основании п. 14 ст. 101 НК РФ.

Суды первой и апелляционной инстанций указали, что налогоплательщик реализовал право на участие в рассмотрении материалов налоговой проверки, включая ознакомление с дополнительно полученными налоговой инспекцией материалами, а также ранее обладал соответствующей информацией, поэтому непредоставление ему возможности фотокопирования материалов проверки не свидетельствует о существенном нарушении его прав и законных интересов.

ПОЛУЧЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ БЕЗ ФОТОСЪЕМКИ

Если фотографирование материалов проверки не является самоцелью или элементом провокации налогового органа на нарушение налогового законодательства, то получить необходимую информацию для подготовки своей позиции по делу можно и не прибегая к фотографированию материалов.



НАТАЛЬЯ КОРДЮКОВА

заместитель директора департамента международного налогового планирования по юридической работе юридической фирмы «Клифф»

Перспективы деофшоризации

Важно отличать ситуацию, в которой равенство сторон предполагает спор двух равнозначных субъектов (как это было в споре, рассмотренном Президиумом ВАС РФ в Постановлении от 26.03.2013 № 14828/12 по делу № А40-82045/11-64-444; далее – Постановление № 14828/12), от ситуации, при которой хозяйствующий субъект имеет дело с принуждающей силой государства в налоговых или иных императивных отношениях. Ситуация спора двух равных субъектов предполагает, что оба они должны доказать свою правоту и если для этого одной из сторон понадобится раскрыть конфиденциальную информацию, то она вольна это сделать или, исходя из собственной оценки рисков, смириться с поражением. Было бы

странно, если бы Президиум ВАС РФ, имея основания полагать наличие в деле № А40-82045/11-64-444 злоупотребления правом, освободил офшор от такой обязанности. Однако, по нашему мнению, Постановление № 14828/12 не должно толковаться расширительно – требование о раскрытии конфиденциальной информации не должно становиться презумпцией и применяться ко всем офшорам без оценки наличия признаков злоупотребления. Злоупотребление, в свою очередь, должно доказываться по фактическим обстоятельствам – исходя

из характера действий наличие злоупотребления первоначально может и должно быть установлено вне зависимости от статуса собственника.

Очень важен тот факт, что установить собственника офшорной структуры, используя институты российского права, зачастую бывает просто невозможно – во многих случаях его просто нет (безбенефициарные трасты, компании, не имеющие акционеров и пр.), или он скрыт за договорными формами, не известными в России. При таких обстоятельствах каким образом добросовестный участник отношений может доказать, что он не связан с офшором, в ситуации, когда эта связь ему вменена? Если природа взаимозависимости с иностранным лицом не может быть оценена и достоверно доказана в рамках российского корпоративного права, то она практически бесполезна при рассмотрении хозяйственного спора. Презумпция связи с офшором в России существует, однако действует исключительно локально – в налоговом праве. Абсолютно любая крупная сделка (более 60 млн руб. за год) с офшором является контролируемой, т. е. в отношении нее российский контрагент подает уведомление и проходит особую проверку по правилам, предусмотренным для взаимозависимых лиц. Доказывать наличие или отсутствие взаимозависимости сейчас не предлагается, однако, согласно имеющимся проектам, требование о раскрытии собственника может появиться в законе уже ближайшем будущем.

При этом якобы заоблачная налоговая доходность офшорных структур – это устойчивый миф, основанный на пренебрежении особенностями фискального администрирования отношений с иностранными лицами. Ставки, применимые к отношениям с

Для начала необходимо сверить приложения к акту проверки с материалами проверки в налоговом органе. Наиболее вероятно, что вопросы вызовет лишь некоторая часть документов: протоколы допросов, банковские выписки, сопроводительные письма по проверке.

В таком случае можно попросить налоговый орган расширить прилагаемые к акту проверки выписки из документов, если такие выписки объективно скрывают большую часть необходимой информации.

Например, если к акту проверки прилагается выписка из банка об операциях по счету, в которой отражены не все даты операций, наименования контрагентов, назначения платежей (или если выписка составлена в виде таблички только по спорным контрагентам), то вполне обоснованной будет просьба представления выписки в расширенном виде: по всем операциям за спорный период и со всеми полями, за исключением ИНН/КПП и реквизитов счетов прочих контрагентов.

Часть информации можно выписать вручную. Для того чтобы не заниматься бесполезной работой, к этому вопросу желательно подходить взвешенно и предварительно понимать, какая информация потенциально может понадобиться, а какая нет. Более того, не подменять расширение налоговым органом выписок из до-

кументов путем развития собственных навыков скоростного чтения.

Сочетание данных способов позволяет получить исчерпывающую информацию, но с определенными трудозатратами. При этом отсутствие желания у налогового органа долгое время терпеть присутствие представителей налогоплательщика и контролировать их действия может все же склонить налоговый орган к предоставлению возможности фотосъемки материалов проверки. Тем более что случаи предоставления возможности фотографирования все-таки имеются и, более того, даже имеют отражение в арбитражной практике (*Постановления Четвертого арбитражного апелляционного суда от 26.03.2013 по делу № А19-2732/2012; ФАС Восточно-Сибирского округа от 01.11.2012 по делу № А19-2734/2012*).

ИТОГО

Вопрос о фотографировании материалов проверки целесообразнее решать не путем жалоб и споров, а при помощи открытого диалога с налоговым органом, обосновывая объективную недостаточность полученной информации для определения перспектив дела и возможности разрешения спора на досудебной стадии.

Есть мнение

участием таких компаний, являются максимальными, никаких льгот или исключений для них не установлено. Сам сбор налогов администрируется автоматически налоговым агентом или самой компанией, которая в ряде случаев обязана встать на российский налоговый учет на правах обычного налогоплательщика. Если сейчас инструменты налогового контроля используются государством на практике недостаточно эффективно, то никакое ужесточение не в состоянии решить эту проблему. В конечном счете не так важно, кто именно стоит за сделкой, – при нормальном администрировании налогов потери бюджета могут быть сведены к минимуму. Между тем, как и любая презумпция виновности, требование о раскрытии собственника во избежание негативных последствий может быть опасно на практике, особенно, если оно получит развитие в отношениях с государством. Решая вопрос, являются ли офшоры «злом» в России, рассмотрим самый простой довод: более половины рейдерских захватов происходят при участии лиц, имеющих отношение к государственной или судебной власти, а в остальных случаях используется полученная от них информация. Это прискорбная реальность, которую, однако, слишком часто сбрасывают со счетов в публичных дискуссиях, хотя в приватном разговоре любой предприниматель скажет вам именно об этом своем страхе. Поэтому в некоторых случаях речь идет не об удобстве управления через офшорную структуру или гарантиях передачи активов по наследству и даже не об отсутствии налогов в офшорных юрисдикциях (хотя, безусловно, они в этом смысле привлекательны для бизнеса) – к сожалению, основной решаемой через офшор задачей может являться защита собственника, необходимая для того, чтобы бизнес просто смог безопасно существовать.

Здравая оценка совокупности налоговой нагрузки, трудозатратности процедур проверки контролируемых сделок и иных сложностей государственного регулирования, характерных для взаимодействия с офшором в России, позволяет утверждать, что защита активов рассматривается на практике как одна из приоритетных задач использования офшоров – именно ее те решают наиболее успешно. Расходы на содержание сложной и защищенной офшорной, а тем более, трастовой структуры могут быть весьма существенны. Очевидно, что если задаться неблагоприятной целью нарушить закон, то, оставаясь в России, это можно сделать намного более простыми и дешевыми способами. В ситуации, когда требование раскрыть данные о собственнике конкурирует с уровнем страха за последствия такого раскрытия, слишком многие сделают выбор в пользу третьего варианта, т. е. решат изменить территорию деятельности. В худшем случае это означает не только невозврат инвестиций, уже сейчас находящихся за пределами России, но и физическое закрытие операционных компаний в стране, сокращение числа рабочих мест – источников дохода населения и тех же налоговых поступлений. По нашему мнению, такие презумпции, как рассматриваемая, могут иметь место разве что в отдельных государственных областях экономики, а для всех остальных на данном этапе разумнее было бы сначала снизить уровень рисков, не связанных с правовым регулированием. Пока общество не будет говорить именно об этом и решать именно эту проблему, деофшоризация ни в одной отрасли права не принесет тех результатов, на которые могла бы рассчитывать.