Добрый день! Представляю Вашему вниманию информацию об основных причинах обжалования решений налоговых органов области, а также действий (бездействия) должностных лиц налоговых органов.

В сфере налогообложения всегда существует огромное количество конфликтов. Многие участники конфликта стараются не доводить дело до суда. И эта процедура называется досудебным урегулированием, она подразумевает: анализ спора, оценку причин, значимых для обжалования, анализ норм законодательства, оформление жалобы и т.д. Досудебное урегулирование споров означает, что если налогоплательщик считает, что налоговой инспекцией было вынесено неверное или неправомерное решение, наложен незаконный штраф или совершены иные действия, ущемляющие его права, то прежде, чем воспользоваться правом на судебную защиту своих интересов, он имеет право урегулировать спор самостоятельно, обратившись в налоговый орган. Часто налоговые споры возникают из-за непонимания отдельных норм налогового законодательства и их различного толкования.

Федеральным законодательством в последнее время были внесены серьезные изменения в порядок взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков при наличии спорной ситуации, была изменена процедура судебной защиты –в настоящее время акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц (за исключением актов ненормативного характера, принятых по итогам рассмотрения жалоб, апелляционных жалоб, актов ненормативного характера федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, действий или бездействия его должностных лиц) могут быть обжалованы в судебном порядке только после их обжалования в вышестоящий налоговый орган.

Таким образом. законодателем была реализована концепция последовательного урегулирования налоговых споров: в досудебном и далее –в судебном порядке.

Положительная тенденция последних лет по сокращению налоговых споров в досудебном порядке сохраняется благодаря принятию таких мер, как выработка единой правоприменительной позиции при рассмотрении жалоб и при проведении налоговых проверок. Ознакомиться с этой позицией может любой желающий с помощью онлайн сервисов ФНС России («Решения по жалобам», «Письма ФНС России, направленные в адрес территориальных налоговых органов»).

Управление как вышестоящий налоговый орган рассматривает жалобы связанные с осуществлением территориальными налоговыми органами различных функций: в сфере налогового контроля, валютного контроля, связанные с применение норм законодательства об административных правонарушениях, о применении контрольно-кассовой техники. Кроме того, налоговые органы осуществляют и функции регистрирующего органа в части регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

И жалобы, с которыми обращаются в Управление, также различны, порядок подачи жалоб, сроки, порядок их рассмотрения регулируются специальным законодательством в каждой сфере: по налоговым правоотношениям – Налоговым кодексом РФ (слайд № 2), по административным- Кодексом об административных правонарушениях (слайд № 3), в части обжалования решений регистрирующего органа – Законом РФ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. (слайд№ 4).

Необходимо обратить внимание, что не все обращения граждан, индивидуальных предпринимателей и юридических лиц, которые поступают в Управление по налоговым правоотношениям и называются налогоплательщиками «жалобами» соответствуют критериям для их определения именно как жалоб и рассматриваются отделом досудебного урегулирования налоговых споров. Для того, чтобы обращение налогоплательщика было квалифицировано как жалоба и рассматривалось в рамках досудебного урегулирования, оно должно соответствовать требованиям, установленным статьями 138, 139.2 Налогового кодекса РФ, а именно необходимо учитывать, что жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование вступивших в силу актов налогового органа ненормативного характера (не вступивших в силу – в случае подачи апелляционной жалобы на решения, вынесенные в порядке статьи 101 Кодекса), действий или бездействия его должностных лиц, если, по мнению этого лица, обжалуемые акты, действия или бездействие должностных лиц налогового органа нарушают его права.

Статьей 139.2 Кодекса установлены требования к форме и содержанию жалобы (апелляционной жалобы) (слайд №5), а именно в жалобе указываются фамилия, имя, отчество и место жительства физического лица, подающего жалобу, или наименование и адрес организации, подающей жалобу; обжалуемые акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц (должны быть конкретно сформулированы требования – признать незаконным тот или иной ненормативный правовой акт налогового органа, либо признать незаконными определенные действия (бездействие) должностных лиц налогового органа); наименование налогового органа, акт ненормативного характера которого, действия или бездействие должностных лиц которого обжалуются; основания, по которым лицо, подающее жалобу, считает, что его права нарушены; требования лица, подающего жалобу.

Пример 1 – отсутствует предмет обжалования. Налогоплательщиком представлена жалоба, из содержания которой невозможно установить, какие действия налогового органа привели к нарушению его прав. В жалобе не указаны номера и даты решений налогового органа, по информации нижестоящего налогового органа в отношении этого налогоплательщика в течение последних трех лет решения по результатам контрольных мероприятий не выносились. Жалоба оставлена без рассмотрения, т.к. не соответствовала требованиям законодательства по своему содержанию.

Пример 2 – неправильно сформулированы требования. Налогоплательщиком представлена жалоба с требованием вернуть излишне взысканную сумму налога.

При этом налогоплательщик в территориальный налоговый орган с подобным заявлением не обращался .Учитывая, что в жалобе не содержатся требования о признании незаконными ненормативных актов налоговых органов либо действий (бездействия) должностных лиц налоговых органов, жалоба рассмотрена как обращение отраслевым отделом Управления. Налогоплательщику было разъяснено, что он вправе обратиться в соответствии со ст. 78, 79 НК РФ в инспекцию по месту налогового учета с заявлением о возврате излишне уплаченного, взысканного налога. В том случае, если налог ему не вернут и в случае несогласия с решением инспекции об отказе в возврате, налогоплательщик вправе обжаловать отказ в Управление в соответствии со статьей 138 Кодекса

Кроме требований к содержанию жалобы, в статье 139.2 Кодекса установлены также требования к форме подаваемой жалобы в вышестоящий налоговый орган. Так, жалоба подается в письменной форме, подписывается лицом, ее подавшим, или его представителем. Жалоба может быть также направлена в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

Отдельно хочу обратить ваше внимание на порядок подачи жалобы представителем налогоплательщика-физического лица.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 26](consultantplus://offline/ref=B15A9113CDC6BFA4BA86F7F98787E4C6D5E2D9CBBFE528B424A50A11981A25065B03857236A9B07DBD718C7C0C5279B568A34D4ACF157FEBa3U2H) НК РФ налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено [Кодексом](consultantplus://offline/ref=B15A9113CDC6BFA4BA86F7F98787E4C6D5E2D9CBBFE528B424A50A11981A25064903DD7E37A8AC78B964DA2D49a0UEH).

Согласно [пункту 3 статьи 26](consultantplus://offline/ref=B15A9113CDC6BFA4BA86F7F98787E4C6D5E2D9CBBFE528B424A50A11981A25065B03857236A9B07DBF718C7C0C5279B568A34D4ACF157FEBa3U2H) Кодекса полномочия представителя должны быть документально подтверждены в соответствии с [Кодексом](consultantplus://offline/ref=B15A9113CDC6BFA4BA86F7F98787E4C6D5E2D9CBBFE528B424A50A11981A25064903DD7E37A8AC78B964DA2D49a0UEH) и иными федеральными законами.

[Абзацем 2 пункта 3 статьи 29](consultantplus://offline/ref=B15A9113CDC6BFA4BA86F7F98787E4C6D5E2D9CBBFE528B424A50A11981A25065B03857236A9B07CB0718C7C0C5279B568A34D4ACF157FEBa3U2H) Кодекса установлено, что уполномоченный представитель налогоплательщика - физического лица осуществляет свои полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности или доверенности, приравненной к нотариально удостоверенной в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 185](consultantplus://offline/ref=B15A9113CDC6BFA4BA86F7F98787E4C6D4EADFCDB3E728B424A50A11981A25065B03857236A8B278B0718C7C0C5279B568A34D4ACF157FEBa3U2H) Гражданского кодекса Российской Федерации доверенностью признаетсяписьменное уполномочие, выдаваемое одним лицом другому лицу или другим лицам для представительства перед третьими лицами.

Исходя из положений [пункта 1 статьи 185](consultantplus://offline/ref=1B206F6B6352A34C6D35134E7D1B063D989E15E5EEBBFFE76FAA8A828CCEC49333D474E9F483A554C736DD1AB38225AB8B95097DAFC91F0Ao9l9H) и [пункта 4 статьи 185.1](consultantplus://offline/ref=1B206F6B6352A34C6D35134E7D1B063D989E15E5EEBBFFE76FAA8A828CCEC49333D474ECFC83AE019E79DC46F6D636AB8B950A7CB0oCl2H) ГК РФ следует, что изготовленная при помощи копировальной техники доверенность, на которой отражены копии подписей и печатей, не является документом, удостоверяющим полномочия представителя. Заверенной копией документа является копия документа, на которую в соответствии с установленным порядком проставляются необходимые реквизиты, придающие ей юридическую силу. Копии документов являются надлежащим образом заверенными, если их достоверность будет засвидетельствована подписью уполномоченного на то лица и печатью, то есть копия нотариальной доверенности должна быть заверена нотариусом.

Учитывая изложенное, при представлении интересов налогоплательщика - физического лица представитель должен представить оригинал нотариальной доверенности на представление интересов от имени налогоплательщика либо заверенную в установленном порядке копию такой доверенности.

В случае представления ксерокопии доверенности, жалоба Управлением будет оставлена без рассмотрения.

Хотелось бы обратить внимание, что Федеральным законом от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» предусмотрен специальный порядок подачи жалоб на решение регистрирующего органа о государственной регистрации или об отказе в государственной регистрации, если, по мнению этого лица, такое решение нарушает его права (слайд № 6).

Согласно [пункту 1 статьи 25.4](consultantplus://offline/ref=A458D116E4F351F76B64411BD9B6AB1CFA3F84A8A8262E86A08994323E34606EF3B9DD93658B79B478C6A48A9DDF68A6DAE7854734q4rAL) Закона № 129-ФЗ жалоба подается в письменной форме и может быть направлена почтовым отправлением, представлена непосредственно или направлена в форме электронного документа, подписанного электронной подписью, с использованием информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в том числе сети «Интернет». Жалоба подписывается лицом, ее подавшим, или его представителем.

Следовательно, жалоба на регистрирующий орган, представленная в Управление с использованием сети «Интернет», и не подписанная электронной подписью, также будет оставлена без рассмотрения.

Таким образом, чтобы получить желаемый результат – устранение нарушений прав, заявителю необходимо грамотно и аргументировано изложить, в чем заключается нарушение его прав, четко сформулировать предмет обжалования, правильно изложить свои требования.

За 9 месяцев 2019 года отделом досудебного урегулирования налоговых споров рассмотрено 198 жалоб налогоплательщиков по налоговым спорам, а также 16 жалоб (обращений) по неналоговым спорам. Из них удовлетворено полностью или частично 80 жалоб по налоговым спорам (40%) и 2 жалобы по неналоговым спорам (12,5%) (слайд № 7).

Среди рассмотренных жалоб по налоговым спорам следует выделить жалобы на решения, вынесенные в соответствии со статьей 101 Кодекса по результатам выездных налоговых проверок (32) и камеральных налоговых проверок (67). Это основная категория жалоб, на которые приходится основная сумма оспариваемых налогоплательщиками начислений и которые требуют наиболее тщательного рассмотрения.

Основные причины подачи жалоб данной категории:

# - жалобы, в которых налогоплательщики не согласны с выводами налоговых органов по существу (по мнению, налогоплательщиков неправильно применены нормы налогового законодательства, неправильно оценены фактические обстоятельства ведения предпринимательской деятельности, отсутствуют надлежащие доказательства совершения налоговых правонарушений);

# - жалобы, связанные с допущенными налоговыми органами существенными нарушениями процедуры проведения выездных и камеральных налоговых проверок, а также вынесения решений (процессуальные нарушения), которые в соответствии с пунктом 14 статьи 101 Кодекса являются основанием для отмены решения;

# - жалобы (ходатайства), в которых налогоплательщики, не оспаривая решения налоговых органов по существу, просят снизить размер налоговых санкций на основании статей 112, 114 Кодекса в связи с наличием смягчающих ответственность обстоятельств.

# По первой категории жалоб налогоплательщики чаще всего представляют вместе с жалобой дополнительные документы (часто в очень большом количестве), которые не были представлены налоговому органу ни в ходе проведения проверки, ни в ходе рассмотрения материалов проверки с возражениями. Необходимо учитывать, что в соответствии с пунктом 4 статьи 140 Кодекса документы, представленные вместе с жалобой или вместе с апелляционной жалобой, и дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения соответствующей жалобы до принятия по ней решения, рассматриваются вышестоящим налоговым органом, если лицо, подавшее соответствующую жалобу, представило пояснения причин, по которым было невозможно своевременное представление таких документов налоговому органу, решение которого обжалуется. Данная норма действует в целях недопущения злоупотребления налогоплательщиками правом, т.к. в ходе рассмотрения жалобы вышестоящий налоговый орган лишен возможности проведения мероприятий налогового контроля в целях проверки обстоятельств и информации, содержащейся во вновь представленных документах.

# По категории жалоб в связи с допущенными, по мнению налогоплательщиков, существенными нарушениями процедуры проведения проверок и вынесения решений необходимо отметить, что в соответствии с пунктом 5 статьи 140 Кодекса вышестоящий налоговый орган, установив по результатам рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, вправе отменить такое решение, рассмотреть указанные материалы, документы, подтверждающие доводы лица, подавшего жалобу (апелляционную жалобу), дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы), и материалы, представленные нижестоящим налоговым органом, в порядке, предусмотренном [статьей 101](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_291273/57a56875a8d21ff9e1f5af7ca590433c573150f4/#dst777) настоящего Кодекса, и вынести новое решение.

# Большое количество удовлетворенных жалоб за 9 месяцев 2019 года составляют жалобы, удовлетворенные в связи с наличием смягчающих налоговую ответственность обстоятельств. По данной причине удовлетворено 20 жалоб (10% от общего количества удовлетворенных жалоб) на сумму 974 тыс. руб.

# По данной категории жалоб необходимо отметить, что налоговые органы при вынесении решений в соответствии со статьями 101, 101.4 Кодекса во всех случаях обязаны выявлять обстоятельства, смягчающие налоговую ответственность, даже в отсутствие ходатайств от налогоплательщиков. Но налоговый орган может установить только явные и очевидные обстоятельства, такие как незначительность просрочки перечисления налога или представления декларации, совершение правонарушения впервые, отсутствие умысла на совершение налогового правонарушения. В целях объективного рассмотрения всех обстоятельств налогоплательщикам в обязательном порядке сообщается об их праве заявить ходатайство о наличии смягчающих обстоятельств. Но, как показывает практика, налогоплательщики в большинстве случаев не используют данную возможность на стадии рассмотрения материалов проверки и представления возражений на акт проверки, а указывают наличие таких обстоятельств в жалобах в вышестоящий орган. Данное обстоятельство не выгодно в первую очередь самим налогоплательщикам, т.к. затягивает решение вопроса о снижении размера налоговых санкций, а также ведет к увеличению количества жалоб без объективной необходимости их подачи.

# Кроме того, обращаем внимание, что недостаточно заявить в жалобе о наличии ряда смягчающих обстоятельств, таких как тяжелое финансовое положение, благотворительная деятельность, социальная направленность деятельности и т.п., необходимо подтвердить наличие данных обстоятельств документально.

# За 9 месяцев 2019 года Управлением рассмотрено 99 жалоб на иные ненормативные акты налоговых органов, а также на действия (бездействие) должностных лиц налоговых органов и решения, вынесенные в порядке, предусмотренном ст. 101.4 НК РФ. .

# Основные причины подачи жалоб данной категории споров: -несогласие налогоплательщиков с суммами налогов, указанными в требованиях об уплате налогов, налоговых уведомлениях, действиями налоговых взносов по взысканию налогов в принудительном порядке.

# Среди жалоб на иные ненормативные акты можно также выделить группу жалоб физических лиц по начислениям и взысканию имущественных налогов. По данному виду жалоб необходимо учитывать, что начисление налогов налоговыми органами производится на основании сведений, предоставляемых органами регистрации прав на объекты налогообложения (Росреестра и ГИБДД). Указанные сведения не всегда оказываются корректными и актуальными. Поэтому при поступлении указанных жалоб Управление в обязательном порядке перепроверяет сведения, содержащиеся в информационной базе налоговых органов путем направления запросов в регистрирующие органы. В случае выявления недостоверности сведений, налоговые обязательства физических лиц приводятся в соответствие с действительными.

# Последняя категория жалоб – это жалобы на решения регистрирующего органа о государственной регистрации или об отказе в государственной регистрации. За 9 месяцев 2019 года рассмотрено 43 жалобы, удовлетворено 10 (23 %).

# Основными причинами обращений с данными жалобами является отказ регистрирующего органа в государственной регистрации в связи с недостоверностью сведений об адресе юридического лица, а также наличием оснований, предусмотренных подпунктом «ф» пункта 1 статьи 23 Федерального закона «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» от 08.08.2001 года № 129-ФЗ (представление документов для включения сведений об учредителе или лице, имеющем право без доверенности действовать от имени юридического лица, имевшем на момент исключения иного юридического лица из Единого государственного реестра юридических лиц как недействующего более 50% доли в уставном капитале либо имевшим право без доверенности действовать от имени такого юридического лица, в отношении которого задолженность перед бюджетом или бюджетами бюджетной системы Российской Федерации была признана безнадежной к взысканию в связи с наличием признаков недействующего юридического лица, и на момент представления документов в регистрирующий орган не истекли три года с момента исключения указанного юридического лица из Единого государственного реестра юридических лиц).

# В каждом случае изложенные в жалобе доводы тщательно проверяются Управлением и принимается решение об обоснованности принятого регистрирующим органом решения.

# 