

Неприятные последствия расширения прав СГД (3/37/19)

В рамках разных этапов контрольных мероприятий СГД имеет право применять средства обеспечения исполнения своего возможного решения. Годом ранее права СГД в этом вопросе были расширены, и влияние этого расширения активно чувствуют те предприятия и частные лица, которых СГД проверяет в настоящее время. Одновременно имеется основание сделать вывод, что использование вновь приобретенных прав становится формальным и необоснованно ограничивает права налогоплательщиков.

Основание для применения средств обеспечения исполнения

Из правовых норм, регулирующих вопросы применения средств обеспечения исполнения, следует, что СГД первично принимает решение о необходимости обеспечения исполнения, дождавшись результатов контрольного мероприятия.

В особых случаях, когда СГД констатирует, что налогоплательщик осуществляет противозаконные действия, чтобы уклониться от уплаты задержанных налоговых платежей (например, вывозит, отчуждает или скрывает своё имущество) или в результате которых может стать невозможным исполнить конечное решение о взыскании задержанных налоговых платежей в бесспорном порядке, СГД может применить средства обеспечения также перед принятием решения по результатам проверки. Верховный суд указал, что должностные лица СГД могут только тогда принимать решение об обеспечении требований перед принятием решения аудита, если одновременно существуют все предусмотренные правовой нормой взаимно связанные предпосылки:

1. СГД получила соответствующие доказательства;
2. они удостоверяют осознанные, преднамеренные действия налогоплательщика, которые свидетельствуют о его недобросовестности;
3. эти действия могут привести к невозможности взыскания налогового долга.

28 июля 2018 года законодатель принял поправки к закону «О налогах и пошлинах» и дополнил статью 26¹ частью 3³. Такой шаг был сделан, так как на практике было затруднено применение средств обеспечения исполнения перед принятием решения по результатам аудита, а именно, узнав о проведении аудита, налогоплательщик имел обыкновение произвести отчуждение принадлежащих ему активов. Новое регулирование предусматривает, что в случае, если, подготавливая оценку данных лица относительно риска налоговых доходов, СГД будут констатированы факты, которые свидетельствуют о сокрытии облагаемого объекта или уклонении от уплаты налогов, СГД будет иметь право применить средства обеспечения исполнения одновременно, например, с решением о проведении аудита. Таким образом, понимая трудности СГД своевременно реагировать на возможные противоправные действия налогоплательщика, законодатель предусмотрел расширить права СГД применять средства обеспечения исполнения. Одновременно изменения не означают, что присуждённые права могут быть использованы неразумно и формально.

Реалии практики

К сожалению, практика показывает, что у СГД есть тенденция применять средства обеспечения исполнения без особой надобности и основания.

Правовые нормы, которые регулируют вопросы применения средств обеспечения исполнения, дают СГД право, а не обязательство в любом случае применять средства обеспечения исполнения. Это означает, что необходима причина, чтобы СГД решила ограничить права налогоплательщика. Таким образом, в распоряжении СГД должны быть конкретные факты о том, что налогоплательщик скрывает облагаемый объект или уклоняется от уплаты налогов (если уж налоговая норма предусматривает, что такие факты должны быть констатированы). В свою очередь в решении о применении средств обеспечения исполнения должна быть отражена оценка этих фактов. Конечно, на стадии, когда расследование аудиторов СГД только началось, нельзя ожидать, что оценка фактов будет обширной и развёрнутой.

Однако самое главное, что цель нормы – обеспечить в будущем исполнение принятого СГД решения, таким образом в решении о применении средств обеспечения исполнения должна быть убедительная аргументация, в каком виде констатированные факты могут повлиять на исполнение решения СГД. Именно отсутствие такой аргументации является существенным недостатком решений СГД. Например, если стоимость принадлежащего налогоплательщику имущества многократно превышает размер предварительно исчисленного дополнительного налога, даже в случае, если в результате проверки будет дополнительный начёт, исполнение решения СГД не будет под угрозой (без констатации особых обстоятельств). Здесь следует указать, что необоснованно утверждение СГД, что законодатель уже оценил и признал, что наступление установленных в части 3³ статьи 26¹ закона «О налогах и пошлинах» предпосылок (констатированы факты, которые свидетельствуют о сокрытии облагаемого объекта или уклонении от уплаты налогов) само по себе свидетельствует, что существует основание считать, что налогоплательщик может совершать действия, создающие препятствия для возврата налоговых платежей. Такое утверждение находится в противоречии с целью и смыслом института средств обеспечения исполнения.