

Работать по признанию

Чтобы начать работать в качестве полноправного контролирующего органа, Государственной налоговой службе Украины необходимо законодательное признание соответствующей компетенции

Александр МИНИН • Специально для «Юридической практики»

Если к вам пришли с проверкой из Государственной налоговой службы Украины (ГНС), знайте: есть вероятность что к вам пришли самозванцы. Предложите им подтвердить полномочия и в ответ, скорее всего, получите порцию правового нигилизма, начиная с того, что у них приказ и направление на проверку, и этого достаточно. А в дальнейшем, во время спора, они могут сослаться, например, на акты Кабинета Министров Украины (КМУ), хотя никакого правового обоснования в действительности нет.

В пределах полномочий...

Напомню, что часть 2 статьи 19 Конституции Украины устанавливает, что органы государственной власти, их должностные лица должны действовать только на основании, в пределах полномочий и способом, которые предусмотрены Конституцией и законами Украины. То есть источник полномочий любого органа государственной власти и его должностных лиц — это Конституция и/или соответствующий закон Украины. Основной Закон не предусматривает других способов наделяния полномочиями государственных органов и их должностных лиц. Иными словами, госорган и его должностные лица должны быть «в законе», иначе говоря, созданы, уполномочены или, соответственно, назначены в соответствии с законом. Какой закон может быть источником полномочий для налоговой службы?

Ожидаемый ответ — Налоговый кодекс (НК) Украины. Но о Государственной налоговой службе Украины там не упоминается. Статья 1 НК Украины определяет сферу действия кодекса, в нем предусмотрены права и обязанности контролирующих органов, полномочия и обязанности их должностных лиц, функции и правовые основы деятельности контролирующих органов.

В пункте 41.1 статьи 41 НК Украины перечислены контролирующие органы, а именно: центральный орган исполнительной власти, реализующий (1) государственную налоговую политику, (2) государственную таможенную политику, (3) государственную политику по администрированию единого взноса (ЕСВ, единый взнос на общеобязательное государственное социальное страхование), (4) государственную политику в сфере борьбы с правонарушениями при применении налогового и таможенного законодательства, законодательства по вопросам уплаты ЕСВ и иного законодательства, контроль за соблюдением которого возложен на контролирующий орган, и его территориальные органы.

Таким образом, чтобы быть признанным в качестве контролирующего органа для целей НК Украины, соответствующий центральный орган исполнительной власти должен иметь соответствующую компетенцию, как указано выше, а территориальные органы должны быть соответствующими подразделениями центрального органа исполнительной власти, обладающего всеми перечисленными выше признаками.

Для того чтобы определить, соответствует ли этим критериям Государственная налоговая служба Украины (и ее территориальные органы соответственно), посмотрим, откуда пошла эта служба. 18 декабря 2018 года КМУ принял постановление № 1200 «О создании Государственной налоговой службы Украины и Государственной таможенной службы Украины» (постановление № 1200), в котором регла-

ментирован процесс реорганизации Государственной фискальной службы Украины (ГФС) путем разделения. В соответствии с этим постановлением Государственная налоговая служба Украины является центральным органом исполнительной власти, реализующим государственную налоговую политику, государственную политику по администрированию единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование.

Как видим, налоговой службе передаются не все полномочия, отсутствуют квалификационные признаки контролирующих органов, определенные НК Украины.

Таким образом, ГНС не обладает всем тем набором квалификационных характеристик, которые позволяли бы применить к

них полномочий контролирующего органа вообще (а не только упомянутых усеченных полномочий), потому что они не являются тем субъектом, которому полномочия предоставлены кодексом. Иными словами, контролирующий орган в соответствии с НК Украины — единый и неделимый (не считая распределения функций по вертикали между центральным и территориальными органами). А попытки разделить его на части без внесения изменений в НК Украины сродни попыткам объявить, что части человека (например, руки, ноги, голова) — это тот же человек, и нет разницы между человеком в целом и органами, на которые он может быть поделен. Увы, для «вивисекторов» части — это не целое, и даже если все части по отдельности на месте, они не создают живое, работающее целое.

Впрочем, для того чтобы показать отсутствие сегодня у ГНС и ее территори-



Верховный Суд сейчас больше придерживается позиции, что фактический допуск к проверке, несмотря на отсутствие всех соответствующих полномочий, лишает возможности обжалования ее результатов

ГНС определение контролирующего органа. Поэтому и территориальные органы ГНС тоже не могут быть отнесены к контролирующим органам, поскольку не являются территориальными органами собственно контролирующего органа.

Единый и неделимый

Раньше и полномочия, и названия органов устанавливались прямо в профильном законе, но поскольку «колоду органов» тасовали так часто, то решили от названий избавиться, чтобы не нужно было менять закон каждый раз, когда создается новый орган, а органы определять описательно через круг предоставленных им полномочий.

Постановление № 1200 в текущей редакции предусматривает, что таможенные функции от ГФС переходят к вновь созданной Государственной таможенной службе Украины, а правоохранные функции пока остаются в самой ГФС, однако до момента создания нового правоохрannительного органа на центральном уровне и со сферой ответственности по финансовым интересам государства и местного самоуправления. То есть ни один из новообразованных органов этой «тройки» не будет иметь всех тех полномочий, наличие которых дает основания для определения органа как контролирующего для целей НК Украины. Поэтому ни один из указанных органов контролирующим для целей НК Украины не является. И нет у

на который возложены обязанности по обеспечению предотвращения, выявления, прекращения, расследования и раскрытия уголовных правонарушений, объектом которых являются финансовые интересы государства и/или местного самоуправления, относящихся к его подследственности в соответствии с Уголовным процессуальным кодексом Украины. То есть все «трое из ларца» должны быть готовы к тому, что соответствующие функции перестанет выполнять ГФС. Что касается Государственной таможенной службы Украины и нового правоохрannительного органа (например, Бюро финансовых расследований), то данных о завершении мероприятий по обеспечению готовности нет. Так что никому из «тройки» (в том числе и ГНС) полномочия пока не предоставлены, судя по тексту нормативного акта КМУ.

Допускать ли к проверке?

Все эти рассуждения — это не чистая теория. ГНС и ее территориальные органы считают, что у них полномочия есть, и пытаются их утвердить явочным порядком. Уже приходят на проверки, направляют запросы и т.п.

Однако по НК Украины все соответствующие полномочия — это полномочия контролирующих органов, к которым сегодня ГНС не относится. И по НК Украины (см., например, пункт 41.4 статьи 41) иные госорганы не имеют право проводить налоговые проверки. Поэтому, если и говорить о контролирующих полномочиях ГНС, то это только те, которые сами налогоплательщики им дают «в поддавки» с испуга.

А надо ли? Верховный Суд, например, сейчас все больше придерживается практики, что фактический допуск к проверке, несмотря на отсутствие всех соответствующих полномочий, лишает возможности обжалования ее результатов только на этом основании, поскольку вопрос о праве на допуск или недопуск решается исключительно на этапе допуска. Поэтому, допустив неуполномоченный орган к проверке, налогоплательщик уже утрачивает часть аргументов возможной защиты. Так что не пускать «самозванцев» — лучше и правильнее с правовой точки зрения, нежели потом пытаться вызывать к снисхождению на том основании, что, мол, неправомочно пришли.

В любом случае аргумент отсутствия полномочий остается и в отношении налогового уведомления-решения, если оно выносится таким неуполномоченным органом.

Правовой порядок в государстве будет в той мере, в какой мы сами стараемся его обеспечить, в том числе и своими действиями, а не только упованиями на какую-то третью силу. Так что спасение налогоплательщиков — в руках самих налогоплательщиков.

МИНИН Александр — старший партнер «КМ Партнеры», г. Киев

МНЕНИЕ

Неуполномоченная служба



Вероника ЗАРУБИЦКАЯ, адвокат ЮК «АМБЕР»

Когда контролирующий орган, который обязан следить за соблюдением закона налогоплательщиками, сам его нарушает, — это по меньшей мере стыдно. И потакать этому налогоплательщик не должен.

Если у сотрудников контролирующего органа, которые пришли к вам с проверкой, отсутствуют надлежащие полномочия — это нарушение закона, и его нужно как минимум зафиксировать

для обеспечения возможности налогоплательщику защищать свои права в дальнейшем, желательно вообще не допускать таких исполнителей к проведению проверки. Если же проверка все-таки была проведена, то отсутствие надлежащих полномочий у проверяющих является серьезным основанием для обжалования решений, принятых на основании такой проверки.

Недопуск к проверке — наиболее простой способ отстаивания налогоплательщиком своих прав, поскольку по сути это способ предотвращения нарушения его прав при проведении проверки. Дальнейшее оспаривание результатов проверки — это уже способ восстановления нарушенных прав налогоплательщика. Поэтому целесообразно не допускать нарушение, чем бороться с его последствиями.