**Доклад С.А. Шалкиной на тему: «Актуальные вопросы досудебного урегулирования налоговых споров»**

Добрый день, дамы и господа!

Тема моего сегодняшнего выступления: **«Актуальные вопросы рассмотрения налоговых споров в досудебном порядке».**

В настоящее время деятельность ФНС России направлена на высокое качество предоставляемых услуг для законного, прозрачного и комфортного ведения бизнеса, обеспечения соблюдения прав налогоплательщиков и формирования финансовой основы деятельности государства.

Основной целью ФНС России является создание благоприятной среды для налогоплательщиков, а также снижение конфликтности между налоговыми органами и налогоплательщиками.

ФНС России, выступая как один из передовых федеральных органов власти, стремится к упрощению взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками, в том числе, путем расширения дистанционного взаимодействия с налогоплательщиками, как при оказании услуг, так и при осуществлении контрольно-надзорной деятельности.

В части досудебного урегулирования налоговых споров в целях повышения качества обслуживания налогоплательщиков запущен Интернет-сервис «Узнать о жалобе», позволяющий налогоплательщикам в on-line режиме получать информацию о ходе и результатах рассмотрения жалоб, поступивших в налоговые органы, а также сервис «Решения по жалобам».

Чтобы найти необходимую информацию в базе интернет-сервиса «Узнать о жалобе» на сайте ФНС России, пользователю достаточно указать свой статус (ФЛ или ЮЛ) и заполнить одно из полей: «Наименование организации» («Фамилия», «Имя» для физического лица), «ИНН» или «Входящий номер жалобы».

Интернет - сервис избавляет налогоплательщиков от необходимости звонить в Управление ФНС России по субъекту, чтобы узнать о результатах рассмотрения обращения и позволяет сделать процесс рассмотрения жалоб и обращений граждан более открытым.

Федеральная налоговая службы, поддерживая тенденцию к цифровизации в различных сферах жизни и производства, выступает за электронное взаимодействие с налогоплательщиками по вопросам, входящим в сферу деятельности налоговых органов.

Напоминаю, что с 2016 года в Налоговый кодекс Российской Федерации внесены изменения, согласно которым, жалоба, либо апелляционная жалоба может быть направлена налогоплательщиком в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

Для развития концепции цифровизации ФНС России разработан и внедрен QR-код со ссылкой на страницу с интернет-сервисами «Обратиться в ФНС России» и «Личный кабинет».

Наверняка, все видели QR-код в тексте писем, полученных из налоговых органов, по которому можно по активной ссылке перейти на сайт ФНС или в Личный кабинет налогоплательщика.

Вместе с тем, обращаю Ваше внимание, что существуют определенные ограничения по порядку подачи жалоб в электронном виде.

Порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц установлен главой 19 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ).

В соответствии с пунктом 1 статьи 138 НК РФ акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган и (или) в суд в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ и соответствующим процессуальным законодательством Российской Федерации.

Согласно пункту 1 статьи 139.2 НК РФ жалоба подается в письменной форме. Жалоба подписывается лицом, ее подавшим, или его представителем.

Абзацем вторым пункта 1 статьи 139.2 НК РФ предусмотрено, что жалоба может быть направлена в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

Согласно информации, размещенной на официальном сайте ФНС России, сервис «Обратиться в ФНС России» является средством для обращения физических и юридических лиц в Федеральную налоговую службу.

Обращения, поданные с использованием указанного сервиса, рассматриваются в соответствии с Федеральным законом от 02.05.2006 № 59-ФЗ «О порядке рассмотрения обращений граждан Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 59-ФЗ).

В соответствии с частью 1 статьи 1 Федерального закона № 59-ФЗ данным Федеральным законом регулируются правоотношения, связанные с реализацией гражданином Российской Федерации закрепленного за ним Конституцией Российской Федерации права на обращение в государственные органы и органы местного самоуправления, а также устанавливается порядок рассмотрения обращений граждан государственными органами, органами местного самоуправления и должностными лицами.

В силу части 2 статьи 1 Федерального закона № 59-ФЗ, установленный данным Федеральным законом порядок рассмотрения обращений граждан распространяется на все обращения граждан, за исключением обращений, которые подлежат рассмотрению в порядке, установленном федеральными конституционными законами и иными федеральными законами.

Поскольку для подачи жалоб и апелляционных жалоб в электронном виде, Налоговым кодексом установлен особый порядок, согласно которому жалоба должна быть подписана лицом, ее подавшим, либо его представителем, подача жалобы любым иным способом, в том числе направление в электронной форме жалобы, подписанной электронной подписью, с использованием сети «Интернет», является основанием для оставления такой жалобы без рассмотрения.

Иными словами, жалоба, либо апелляционная жалоба, поданная через сервис «Обратиться в ФНС России» будет оставлена без рассмотрения, поскольку данный сервис предусмотрен для подачи заявлений, писем, обращений (например, заявление о предоставлении льготы, или обращение по вопросу применения норм налогового законодательства и другие).

При этом необходимо учитывать, что оставление жалобы без рассмотрения не препятствует повторному обращению лица с жалобой в сроки, установленные Налоговым кодексом для подачи соответствующей жалобы, за исключением случаев оставления жалобы без рассмотрения по основаниям, предусмотренным подпунктами 3, 4, 6 и 8 пункта 1 статьи 139.3 НК РФ:

* до принятия решения по жалобе от лица, ее подавшего, поступило заявление об отзыве жалобы полностью или в части;
* ранее подана жалоба по тем же основаниям, за исключением случая, если после ее рассмотрения разрешен спор о том же предмете и по тем же основаниям в порядке, предусмотренном [главой 20.3](http://10.164.207.149/#/document/10900200/entry/200203) настоящего Кодекса;
* до принятия решения по жалобе налоговый спор о том же предмете и по тем же основаниям был разрешен судом;
* до принятия решения по жалобе организация, подавшая жалобу, исключена из Единого государственного реестра юридических лиц по решению регистрирующего органа или ликвидирована либо получены сведения о смерти или об объявлении умершим физического лица, подавшего жалобу, и при этом спорное правоотношение не допускает правопреемства.

Также обращаю Ваше внимание на особенности подачи жалоб на решения регистрирующих органов, рассматриваемых в порядке Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (далее - Федеральный закон № 129-ФЗ).

Например, жалоба на решение о государственной регистрации, жалоба на решение об отказе в государственной регистрации, жалоба о восстановлении в ЕГРЮЛ юридического лица и другие.

Федеральным законом № 129-ФЗ, также как и Налоговым кодексом установлены требования к форме и формату электронного документа, при этом требования Федерального закона более жесткие, поскольку жалоба должна быть подписана усиленной электронной подписью.

При отсутствии усиленной электронной подписи, жалоба будет оставлена без рассмотрения, что не препятствует повторному обращению лица с жалобой на решение регистрирующего органа после устранения указанных недостатков.

Полагаю, что с порядком подачи жалоб мы определились, теперь хочу обратить внимание на существенные изменения в части досудебного урегулирования, введенные с 2021 года в соответствии с Федеральным законом от 17.02.2021 № 6-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации».

**Отмечу некоторые изменения, которые по-новому определяют механизм ДСУ.**

**С 17 марта 2021 года утратил силу** [**пункт 4**](consultantplus://offline/ref=18FA4AC0281E54D9DAB6C4C6E1B3A2C687A10C2B4C8CB3D093E6CAE68542562BB067BCA64DFC81AAB65297C0899E0DC2F8099B73C42C52g0M) **статьи 140 НК РФ,** согласно которому, документы, представленные вместе с жалобой, 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.

То есть, теперь, в ходе рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) лицо, подавшее эту жалобу, до принятия по ней решения вправе представить дополнительные документы, подтверждающие его доводы.

**Появилось основание для прерывания срока рассмотрения жалобы и его исчисления заново.**

Так, если заявитель представит дополнительные документы, то сроки будут исчисляться с момента получения таких документов ВНО.

**С 2021 года предусмотрена возможность приостановления рассмотрения жалобы, как по ходатайству налогоплательщика, так и по инициативе налогового органа.**

Приостановление рассмотрения жалобы по ходатайству налогоплательщика возможно на срок не более 6 месяцев в целях представления дополнительных документов или информации (п. 1 ст. 140 НК РФ).

При оценке содержания ходатайства о приостановлении рассмотрения жалобы ВНО осуществляется оценка документов, указанных в ходатайстве.

Срок, на который приостанавливается рассмотрение жалобы (апелляционной жалобы), определяется налоговым органом, рассматривающим жалобу в индивидуальном порядке с учетом объема документов, планируемых к получению, а также источника их получения.

Приостановление рассмотрения жалобы по решению вышестоящего налогового органа возможно:

* до разрешения дела о том же предмете и по тем же основаниям арбитражным судом, судом общей юрисдикции (например оспаривание кадастровой стоимости);
* в случае невозможности рассмотрения жалобы до разрешения другого дела судом в конституционном, гражданском, арбитражном, административном, уголовном судопроизводстве;
* до рассмотрения заявления о проведении взаимосогласительной процедуры.

**Хочу привести пример рассмотрения жалобы в случае ее приостановления по ходатайству налогоплательщика.**

Новая норма позволила УФНС России по Саратовской области, при рассмотрении одной из апелляционных жалоб, помочь реализовать налогоплательщику предусмотренное законом право и применить освобождение от уплаты налога.

Так, в 2022 году в Управление поступила апелляционная жалоба законного представителя несовершеннолетнего физического лица на решение Инспекции, по которому физическому лицу начислен налог на доходы физических лиц в связи с получением в дар квартиры от своей прабабушки.

В ходе проверки Заявитель просил учесть совместное проживание физического лица с прабабушкой, наличие семейных отношений и близкое родство, представив, при этом, справку о составе семьи.

Однако, по Семейному кодексу Российской Федерации прабабушка и правнук не являются близкими родственниками или членами семьи, и основания для освобождения от налогообложения стоимости подаренной квартиры отсутствуют.

Поэтому Инспекцией по итогам проверки начислен налог на доходы физических лиц, полученного по договору дарения.

В ходе рассмотрения жалобы Управлением установлено, что признание гражданина членом семьи дарителя возможно судом в порядке особого производства, что следует из положений Гражданско-процессуального кодекса Российской Федерации и Письма Департамента налоговой политики Минфина России от 4 марта 2022 г. № 03-04-05/15680.

При этом, доказательств признания физического лица членом семьи дарителя ни в ходе камеральной налоговой проверки, ни с апелляционной жалобой, не представлено.

В целях соблюдения прав и законных интересов налогоплательщика, Управлением физическому лицу в устной и письменной форме предложено представить судебный акт о признании физического лица членом семьи прабабушки.

Законный представитель физического лица воспользовался предоставленной Управлением возможностью, представил ходатайство о приостановлении рассмотрения жалобы и подал в суд заявление о признании физического лица членом семьи прабабушки.

Энгельсский районный суд Саратовской области удовлетворил заявление физического лица, установив факт того, что физическое лицо и его прабабушка признаны членами одной семьи.

Решение суда было представлено в Управление в период приостановления рассмотрения апелляционной жалобы, что позволило Управлению удовлетворить жалобу физического лица и отменить решение Инспекции полностью.

**В случаях, предусмотренных НК РФ, рассмотрение жалобы осуществляется с участием лица, подавшего жалобу (п. 2 ст. 140 НК РФ)** (сейчас только одно основание – противоречие в документах).

С 2021 года предусмотрена возможность рассмотрения жалобы с использованием видео-конференц-связи.

Перечень налоговых органов Российской Федерации, имеющих техническую возможность проведения видео-конференц-связи с налогоплательщиками, опубликован на официальной сайте ФНС России.

Саратовская область также входит в данный перечень.

**Практически на каждой нашей с Вами встрече поднимается вопрос о снижении конфликтности между налоговыми органами и налогоплательщиками.**

В рамках досудебного урегулирования налоговых споров налоговые органы прилагают максимальные усилия для наиболее оперативного решения конфликтных ситуаций.

Добиться положительных результатов **позволяет механизм устранения нарушений прав лица, обратившегося с жалобой.**

Внесение изменений в ст. 139 НК РФ и введение обязанности Инспекции, на которую жалуется плательщик, принять меры по устранению нарушения прав лица, подавшего жалобу, при получении жалобы, **является одним из существенных достижений досудебного** урегулирования налоговых споров.

Согласно анализу работы в части досудебного урегулирования по итогам 9 месяцев 2022 года, 30% поступивших жалоб оставлены без рассмотрения в связи с отзывом либо устранением нарушения прав налогоплательщика.

**Приведу пример работы механизма устранения нарушений прав налогоплательщика.**

Необходимо отметить, что система налоговых органов тесно взаимодействует с другими органами исполнительной власти, государственными внебюджетными фондами и другими организациями (ФМС России, ФТС России, Росреестр, органы ЗАГС, и др.) путем информационного обмена.

При этом налоговые органы, являясь «конечным звеном» в достаточно длинной цепи органов власти и организаций, осуществляющих учет объектов недвижимого имущества и транспортных средств, регистрацию прав на объекты недвижимости, регистрацию граждан по месту жительства и т.д., ощущают отдельные недостатки, возникающие при слиянии баз данных (задвоение ИНН и др.).

В Инспекцию поступила жалоба ФЛ на действия (бездействие) должностных лиц Инспекции, связанные с начислением земельного налога.

В жалобе заявитель сообщает, что спорный земельный участок, выделен ему в период действия Федерального закона № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним», ввиду чего право бессрочного пользования подлежало регистрации с внесением записи в ЕГРП.

Налогоплательщик поясняет, что государственная регистрация указанного права в соответствии с федеральным законом не производилась, запись в ЕГРП отсутствует, филиал ФГБУ «ФКП Росреестра по Саратовской области» исключил сведения о Заявителе, как о правообладателе земельного участка, чем опровергнуты ранее представленные сведения Роснедвижимости и право на данный земельный участок не возникало.

В связи с изложенным, заявитель просит пересчитать земельный налог на спорный земельный участок за период с 2013 по 2020 гг. с учетом письма филиала ФГБУ «ФКП Росреестра по Саратовской области», приложенного к жалобе.

Согласно представленному письму Росреестра, ФЛ, как правообладатель спорного земельного исключен (отсутствуют сведения) из Единого государственного реестра недвижимости, сведениям о земельном участке присвоен статус «архивный».

Вместе с тем, дата исключения в ответе не отражена.

Управлением установлено следующее.

В соответствии с частью 3 статьи 70 Федерального закона от 13.07.2015  № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости» регистрирующий орган снимает с государственного кадастрового учета земельный участок, учтенный в установленном законодательством Российской Федерации порядке до 1 марта 2008 года, в случае, если сведения о правообладателях таких участков отсутствуют в Едином государственном реестре недвижимости.

В соответствии Порядком ведения ЕГРН, статус записи «Архивный» в Едином государственном реестре недвижимости присваивается неактуальным на любой текущий момент времени записям, в случае снятия объекта недвижимости с кадастрового учета и в связи с этим, прекращения на него права.

Пунктом 4 статьи 85 НК РФ установлена обязанность органов, осуществляющих кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним (далее – регистрирующие органы), сообщать сведения о недвижимом имуществе, зарегистрированном в этих органах, и об их владельцах в налоговые органы по месту своего нахождения.

Данные о правообладателе спорного земельного участка представлены регистрирующими органами, что послужило основанием для начисления земельного налога.

Таким образом, налоговым органом имущественные налог исчисляются в соответствии с действующим законодательством и на основании сведений об объектах и их владельцах, поступающих из регистрирующих органов.

То есть, налоговые органы не являются первоисточниками данной информации, следовательно, не могут в полной мере отвечать за степень ее актуальности и достоверности.

В ходе анализа документов, связанных с данной конфликтной ситуацией, УФНС России по Саратовской области направлен запрос в филиал ФГБУ Федеральная кадастровая палата Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии по Саратовской области в отношении правообладателей спорного земельного участка.

Из представленного ответа следует, что на указанный земельный участок отсутствуют государственные акты, свидетельства и другие документы, удостоверяющие право на этот участок, выданные физическому лицу.

Также из Администрации муниципального района Саратовской области поступила информация об отсутствии правоустанавливающих документов в отношении спорного земельного участка.

Налоговым органом произведен перерасчет земельного налога физическому лицу, в связи с чем, заявитель, удовлетворенный разрешением конфликтной ситуации, представил отзыв своей жалобы.

Данная жалоба оставлена без рассмотрения, в связи с отзывом.

Заканчивая свое выступление, хочу еще раз напомнить про внедрение информационных технологий в процедуру досудебного урегулирования и рекомендовать направление жалоб в электронном виде с учетом особенностей, которые сегодня мною озвучены.