



БЕЛАРУСЬ ЛИТВА ЛАТВИЯ ЭСТОНИЯ

В этом году 12 июня была проведена конференция «Практика налоговых споров», которую организовал SORAINEN. Повестка дня конференции охватила широкий круг взглядов зарубежных профессоров налогового права, Министерства финансов, Службы

государственных доходов (СГД), представителей суда, адвокатов и консультантов по актуальным практическим вопросам в налоговых спорах. Налоговые специалисты SORAINEN рассказывали о новейшей судебной практике ЕС, осветив круг вопросов на которые нет прямых ответов в правовых актах; например, в каких случаях и где можно оспаривать решение, если пройдены все Административные судебные инстанции.

Присяжный адвокат SORAINEN Алиса Лешковича на конференции говорила о решении налоговых споров вне обычного порядка – в суде ЕС, в Европейской комиссии, в Европейском суде по Правам Человека, и в Конституционном суде – о том, какие вопросы можно задавать и какие пути решения существуют в этих институциях.

В этом и последующих номерах мы предлагаем нашим читателям некоторые отрывки из этой конференции.

Решение налоговых споров

в Конституционном суде, в суде Европейского Союза, в Европейском суде по правам человека и в Европейской комиссии

Алиса Лешковича, присяжный адвокат SORAINEN

Решение споров в Конституционном суде

Когда нужно думать о разрешении спора в Конституционном суде (КС)? Этот суд рассматривает дела о соответствии законов и других нормативных актов Конституции. Таким образом, типичные ситуации, когда налогоплательщик может начинать думать об обращении в КС, если его гарантированные Конституцией права (например право на собственность, право на справедливый суд и другие гарантированные 8-м разделом Конституции основные права) ограничивают:

- 1) Правила Кабинета Министров, которые не соответствуют Законам,
- 2) Закон или та часть, который не соответствует Конституции, или



- 3) Налоговая конвенция (или другой международный договор), который не соответствует Конституции.

Надо помнить, что КС это не инстанция «супер-апелляции». Поэтому, даже если все средства правовой защиты были исчерпаны и вступило в силу окончательное судебное решение (обычно – решение Верховного суда), это вовсе не означает, что дело можно «продолжать рассматривать» также и в КС.

Например, предприятие обращается в Административный суд с заявлением о признании недействительным решения СГД, потому что считает начисления СГД не обоснованными. Если окончательное решение Административного суда будет основываться только на толкование правовых норм, это будет не тот случай, когда нужно думать о жалобе в КС.

В свою очередь, если окончательное решение будет основано на правовых нормах, которые ограничивают основные права предприятия, гарантированные Конституцией, тогда предприятие может обращаться с жалобой в КС. Например, согласно планируемым изменениям в законе «О налогах и пошлинах» предусмотрено, что доказательства о сделках предприятие может предоставлять только во время аудита, и суд не будет вправе оценивать другие дополнительные доказательства, которые будут предоставлены во время судебного процесса.

Если упомянутые изменения вступят в силу и предприятие попадет в такую ситуацию, тогда оно может обратиться с жалобой в КС, потому что упомянутые изменения ограничивают его гарантированные Конституцией права на справедливый суд. То есть, если СГД не приняло или не оценило все доказательства по делу, а предоставить эти доказательства в суд предприятие не могло, потому что это запрещают изменения в законе, то в результате суд не смог принять справедливое судебное решение.

Что необходимо для обращения в КС?

- **Ограничение основных прав, гарантированных конституцией.** Жалобу можно подавать только тогда, если обжалуемая судебная норма ограничивает Ваши гарантированные Конституцией основные права.

- **Другие возможности отстаивать свои права – исчерпаны или таких нет.**

До обращения в КС Вам нужно отстаивать свои права с использованием других общих средств защиты (жалоба в вышестоящее учреждение, суд и другие). В налоговых спорах с СГД все средства исчерпаны только тогда, когда вступило в силу окончательное решение Административного суда. Обычно это решение Верховного суда, но в отдельных категориях дел это может быть также решение Административного районного суда (конечно, есть исключения, когда можно обращаться в КС еще до рассмотрения дела во всех доступных судебных инстанциях).

В свою очередь, если нет учреждения, куда можно обратиться (это может быть случай, когда основные права ограничивают вступившие в силу новые изменения в законе), тогда в КС можно обращаться сразу.

- **Соблюдение сроков подачи заявления.** Заявление в КС можно подать в течение 6 месяцев:

- 1) Если Вы начали спор с СГД и начато административное делопроизводство, 6-ти месячный срок начнется со дня, когда окончательное решение суда вступит в силу (чаще всего – решение Верховного суда).
- 2) Если Ваши основные права, гарантированные Конституцией, ограничивает какой-то правовой акт, но Вы не спорите с СГД (соответственно, нет учреждения куда обратиться для охраны своих прав), тогда обычно 6-ти месячный срок начинается со дня вступления в силу правового акта.

Нужно помнить, что этот срок не продлевается, несмотря ни на какие обстоятельства

и не останавливается. Если КС отказывается принять жалобу, на основании констатированных недостатков, жалобу (ликвидировав недостатки) можно подать в КС снова, соблюдая 6 месячный срок. Поэтому не рекомендуется откладывать подачу жалобы на последний день, потому что если жалобу нужно будет дополнить, можно не уложиться в срок её подачи в КС.

- **Профессионалы.** Только малая часть из поданных заявлений доходит до рассмотрения в суде, потому что в настоящее время в КС установлены высокие требования по содержанию жалобы. Необходимо очень хорошо знать Конституцию и требования закона по содержанию жалобы. Поэтому рекомендуется для составления жалобы привлекать профессионального юриста.

Жалоба в суд Европейского Союза

Суд Европейского Союза (СЕС) рассматривает вопросы связанные с интерпретацией и применением правовых норм. Роль СЕС – следить, чтобы национальные правовые акты соответствовали правовым актам ЕС (регулы, директивы, договора).

В отличии от КС в СЕС, в случае налоговых споров, возможно обращаться только с посредничеством Административного суда. Конечно, если Вы считаете, что национальные правовые нормы применяются или интерпретируются вопреки правовым нормам ЕС, или по рассматриваемому спору необходимо получить объяснения по интерпретации каких-то правовых норм ЕС, тогда Вам необходимо обращаться в Административный суд для приостановления судебного процесса и нужно задавать вопрос СЕС об интерпретации норм ЕС (в силе они или нет).

Согласно договору об устройстве Европейского Союза, если такая просьба подана в суд, решение которого окончательно и неоспоримо (обычно – решение Верховного суда), этот суд обязан обратиться в СЕС с запросом предоставить предварительное решение. Тем не менее, в этом случае суд может не обращаться в СЕС, если считает, что

рассматриваемый спор достаточно понятный, или СЕС похожие вопросы уже рассматривал.

Европейский суд по правам человека

Европейский суд по правам человека (ЕСПЧ) обеспечивает, чтобы страны-участницы, которые подписали Европейскую конвенцию по правам человека и соответствующие протоколы, соблюдали предусмотренные в этих документах права человека.

В каких случаях можно интересоваться об этом суде? До обращения в ЕСПЧ нужно исчерпать все возможные доступные средства по охране прав. Это означает что, до момента пока Вы не пройдете все суды в Латвии, Вы не можете обращаться с жалобой в ЕСПЧ. Если в урегулировании спора может помочь решение КС, тогда до обращения в ЕСПЧ, нужно обратиться с жалобой в КС.

В случае налоговых споров чаще всего в ЕСПЧ поступают жалобы на ограничения прав, гарантированных в конвенции по правам человека:

- **Право на справедливый суд** (6-й п. Конвенции). Также как и Конституция Латвии, Конвенция гарантирует право на справедливый суд. Тем не менее, в случае налоговых споров обращение в ЕСПЧ будет возможно только тогда, если в основе жалобы будет спор о применении к Вам, как налогоплательщику штрафных санкций. Оспорить налоговые начисления самого аудита не возможно, потому что 6-й пункт конвенции не охватывает налоговые споры, исключая штрафы, которые носят наказывающий или уголовный характер. Как пример жалобы в ЕСПЧ можно привести такую ситуацию, когда СГД после запроса Финансовой полиции проводило налоговый аудит и в рамках этого аудита попросила Вас предоставить документы и другую информацию. Если Вы эти документы и информацию не предоставили, а СГД применила административный штраф согласно 159-й статье кодекса Административных нарушений за не сотрудничество с налоговой администрацией, тогда есть основание обращаться с жалобой в ЕСПЧ.

- **Право не подвергаться дискриминации** (14 пункт конвенции). Статья 14 конвенции не запрещает дискриминацию как таковую, но дискриминацию в применении основных свобод, гарантированных Конвенцией. Конечно это не может быть единственное основание для подачи жалобы в ЕСПЧ. В налоговых спорах обычно эту статью применяют вместе с 1-й статьей 1-го протокола конвенции, которая гарантирует право на собственность. Подать жалобу в ЕСПЧ на этом основании возможно в том случае, если это связано с различным применением налоговых законов. Вопрос о том, подвергаетесь ли Вы дискриминации или нет, ЕСПЧ рассмотрит, оценивая есть ли сопоставимые обстоятельства. Например, согласно судебной практике ЕСПЧ, ситуация с самозанятым лицом как физическим лицом не может быть сопоставима с юридическим лицом. Ситуация с налоговым резидентом не будет сопоставима с налоговым нерезидентом (с различными исключениями), и т.д.. Поэтому, если суд не констатирует сопоставимой ситуации, тогда вполне вероятно отличающаяся налоговая нагрузка будет признана обоснованной и законной.

- **Право на собственность** (1-я статья 1-го протокола конвенции). Конвенция гарантирует каждому неограниченное владение своей собственностью. Но одновременно, она предусматривает исключения из этого права, предусмотрев для государств неограниченное право определять такие налоги, которые они сочтут необходимыми. Поэтому, и высокие налоги (например, в размере 100%) могут быть признаны законными, если государство сможет обосновать, что налоги пропорциональны и абсолютно необходимы для общественных интересов. ЕСПЧ всё же признал несоразмерным (и следовательно незаконным) попытки государственных органов заставить налогоплательщиков оплачивать НДС два раза за один и тот же товар, только потому что продавец не выполнил свои обязанности налогоплательщика, т.е., не предоставил налоговую декларацию по НДС или не вёл свою бухгалтерию в соответствии с

требованиями закона. Если Вы находитесь в похожей ситуации, и СГД требует у Вас перечислить предналог за приобретенный товар или полученную услугу (потому что Ваш продавец что-то не сделал до конца), без доказательств, что Вы были вовлечены в мошенничество с НДС, то Вы можете рассматривать возможность обращаться с жалобой в ЕСПЧ.

Жалоба в Европейскую Комиссию

Главная задача ЕК – следить соблюдают ли государства-участницы законодательство ЕС. В отличие от других видов жалоб, подавать жалобу в ЕК может каждый, независимо от того, есть ли у Вас особый интерес в деле или ограничиваются Ваши права и т. д. Главное требование это то, чтобы жалоба затрагивала законодательство ЕС, и она относилась бы к действиям государственной или местной власти (или административной практики).

Несмотря на то, что срок рассмотрения жалобы может быть до 3 лет, главная «дополнительная ценность» этой жалобы в том, что ЕК, получив жалобу немедленно проявляет повышенный интерес к рассматриваемому вопросу (т.е., начинает неформальный разговор с учреждением). Независимо от того, станет ли результатом этого превращение жалобы в какое-то реальное судебное дело против государства о нарушении законодательства ЕС, повышенный интерес со стороны ЕК, начиная с первых дней подачи жалобы, в состоянии творить чудеса. Отношение со стороны учреждения меняется, вопрос рассматривается объективнее, быстрее и согласно правовых актов ЕС. Поэтому настоятельно рекомендуем использовать возможность пожаловаться в ЕК, когда решения государства или самоуправления (а также административной практики) по Вашему мнению противоречат правовым актам и практике ЕС.

P. S. Опубликовано с сокращениями.