

Решение принятое вышестоящим налоговым органом об оставлении жалобы Заявителя является законным в плоскости соответствия решения допустимому законом порядку. Однако, это не исключает обращения Заявителя в суд с заявлением о признании действий налогового органа незаконным и взыскании судебных расходов.

Пунктом 1 ст. 76 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) установлено, что приостановление операций по счетам в банке и переводов электронных денежных средств применяется для обеспечения исполнения решения о взыскании налога, сбора, страховых взносов, пеней и (или) штрафа, если иное не предусмотрено пунктами 3 и 3.2 настоящей статьи и подпунктом 2 пункта 10 статьи 101 настоящего Кодекса. Приостановление операций по счету означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету, если иное не предусмотрено пунктом 2 настоящей статьи. Приостановление переводов электронных денежных средств означает прекращение банком всех операций, влекущих уменьшение остатка электронных денежных средств, если иное не предусмотрено пунктом 2 настоящей статьи.

В соответствии с п. 3 ст. 76 НК РФ решение о приостановлении операций налогоплательщика-организации по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств может приниматься руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в случае непредставления этим налогоплательщиком-организацией налоговой декларации в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока представления такой декларации.

В силу пп. 6, 7 ст. 76 НК РФ решение налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке, переводов его электронных денежных средств подлежит безусловному исполнению банком. Приостановление операций налогоплательщика-организации по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств действует с момента получения банком решения налогового органа о приостановлении таких операций, таких переводов и до получения банком решения налогового органа об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика организации в банке, решения налогового органа об отмене приостановления переводов его электронных денежных средств. Банк не несет ответственности за убытки, понесенные налогоплательщиком организацией в результате приостановления его операций по счетам в банке и переводов его электронных денежных средств по решению налогового органа (п. 10 ст. 76 НК РФ).

Пункт 1 ст. 138 НК РФ предусматривает возможность обжалования актов налоговых органов ненормативного характера, действий или бездействий их должностных лиц в

вышестоящий налоговый орган и (или) в суд в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом и соответствующим процессуальным законодательством Российской Федерации.

Согласно п. 1.1 ст. 139 НК РФ при получении жалобы налоговый орган, акт ненормативного характера, действия или бездействие должностных лиц которого обжалуются, обязан принять меры по устранению нарушения прав лица, подавшего жалобу.

В соответствии с пп. 5 п. 1 ст. 139.3 вышестоящий налоговый орган оставляет без рассмотрения жалобу полностью или в части, если установит, что до принятия решения по жалобе налоговый орган сообщил об устранении нарушения прав лица, подавшего жалобу, в порядке, установленном п. 1.1 ст. 139 настоящего Кодекса.

Исходя из разъяснений, данных в пункте 67 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - Постановление N 57), прежде, чем передать возникшие разногласия на рассмотрение суда, налогоплательщик и налоговый орган должны принять меры к урегулированию спора во внесудебном порядке.

Обязательный досудебный порядок обжалования считается соблюденным вне зависимости от того, приводились ли в жалобе налогоплательщика доводы, опровергающие выводы налогового органа (абзац 4 пункта 67 Постановления N 57).

В случае устранения нарушения прав лица, подавшего жалобу, налоговый орган сообщает об этом в вышестоящий налоговый орган в течение трех дней со дня такого устранения с приложением подтверждающих документов (при их наличии).

Поскольку в предложенной ситуации, поданная налогоплательщиком в вышестоящий налоговый орган жалоба была оставлена без рассмотрения со ссылкой на п. 5 п. 1 ст. 139.3 НК РФ, ввиду устранения нарушения прав лица, подавшего жалобу, то такое решение может быть признано в качестве решения по жалобе налогоплательщика, с принятием которого Налоговый кодекс и Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации связывают соблюдение обязательного досудебного порядка урегулирования налогового спора.

Указанное обстоятельство будет расценено судом как восстановление прав и законных интересов Заявителя, нарушенных незаконным приостановлением операций по счету, до принятия к рассмотрению заявления в рамках судебного дела, и, соответственно, как отсутствие одного из оснований для признания оспариваемого решения недействительным.

Однако, необходимо установить круг обстоятельств, которые следует рассмотреть для правомерного применения подпункта 5 пункта 1 статьи 139.3 НК РФ, а также обоснованности и законности действий налогового органа по приостановлению операций по расчетному счету заявителя:

1. дата отмены решения о приостановлении операций по счету Заявителя.

Судебная практика, при удовлетворении требования о признании решения налогового органа не законным, обращает внимание на указанный факт. В случае, если на момент принятия решения по жалобе решение о приостановлении операций по счету общества фактически налоговым органом не было отменено, суд признает решение недействительным. (Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 28.10.2019 N Ф10-4944/2019 по делу N А48-10586/2018).

2. наличие обязанности представлять налоговую декларацию.

Так, девятнадцатый арбитражный апелляционный суд в постановлении от 05.10.2021 г. по делу № А08-10067/2020 указал, что при рассмотрении апелляционной жалобы представитель налогового органа подтвердил отсутствие обязанности у общества представлять налоговую декларацию НПО налогу на имущество, в связи с чем, решение налогового органа признано незаконным.

3. выяснение причин непредставления налоговой декларации.

Арбитражный Суд Уральского Округа, признавая решение налогового органа об оставлении жалобы без рассмотрения незаконным, в Постановлении от 09.10.2020 г. по делу N Ф09-5671/20 отметил, что приостановление операций по счетам налогоплательщика установлено законодателем как одна из обеспечительных мер, направленных на обеспечение исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов, носит исключительный характер и ее применение должно быть обоснованным. Основанием для принятия оспариваемого решения явилось непредставление налоговой декларации по ЕНВД за I квартал 2019 года, при этом, к указанной дате налоговые декларации не представлялись предпринимателем по ЕНВД с 01.10.2015 с момента подачи соответствующего заявления. Иных оснований для выводов о недобросовестности налогоплательщика, нежели непредставление им налоговых деклараций, у инспекции не имелось.

4. действия, предпринятые налоговым органом для устранения нарушения прав и законных интересов Заявителя.

«Уточненная декларация за 3 квартал 2018 года и уточненная декларация за 2 квартал 2019 года переведены в состояние «Исключены из обработки» и в карточке расчетов с бюджетом отражены начисления, в соответствии с предыдущими

представленными Заявителем декларациями. Таким образом, суд пришел к верному выводу, что какое-либо бездействие со стороны Управления и ФНС России отсутствует, а следовательно нарушение прав и законных интересов Заявителя» – Постановление Девятнадцатого Арбитражного Апелляционного суда по делу № 09АП-73728/2020 от 19.02.2021 г.

Резюмируя, хочется отметить, что в большинстве подобных предложенному случаев, обращение с жалобой в налоговый орган не приведет к иному результату, кроме как оставление жалобы без рассмотрения в связи устранением нарушения прав налогоплательщика, выразившимся в отмене решений о приостановлении операций по счетам.