**Доклад на тему: «Обязательные требования и условия при подаче налогоплательщиком жалобы в вышестоящий налоговый орган»**

**30.11.2017**

ЖАЛОБА подается в вышестоящий налоговый орган (ВНО) через тот нижестоящий налоговый орган (ННО), чьи ненормативные акты, действия или бездействия обжалуются, и этот налоговый орган в течение 3-х дней пересылает жалобу в ВНО.

**НК РФ определяет два термина «жалоба» и «апелляционная жалоба»**

Жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование вступивших в силу актов налогового органа ненормативного характера, действий или бездействия его должностных лиц, если, по мнению этого лица, обжалуемые акты, действия или бездействие должностных лиц налогового органа нарушают его права (п.1 ст. 138 НК РФ).

Апелляционной жалобой признается обращение лица в налоговый орган, предметом которого является обжалование не вступившего в силу решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, вынесенного в соответствии со [статьей 101](consultantplus://offline/ref=8079CF0417FF529FE96DF4EBA1E96DA16BF4B54EC2D493AE382B1D30D85D29EEBDC26FE7CCZ8K2N) НК РФ, если, по мнению этого лица, обжалуемое решение нарушает его права (п.1 ст. 138 НК РФ).

То есть, апелляционная жалоба – это жалоба на решение, вынесенное по результатам камеральной налоговой проверки (КНП) или выездной налоговой проверки (ВНП), которая подана до истечения 1 месяца со дня вручения жалобы налогоплательщику. Если месяц прошел, то это уже будет просто жалоба, несмотря на то, что предмет обжалования прежний – решение, вынесенное по результатам проверок.

Если предмет обжалования – не решения по КНП и ВНП, а другие ненормативные акты налогового органа, оформленные по результатам иных мероприятий налогового контроля, или действия (бездействие) должностных лиц, то это также будет просто жалоба.

При этом при поступлении такой жалобы, ННО по общему правилу обязан направить эту жалобу в ВНО, но и обязан принять меры по устранению нарушения прав лица, подавшего жалобу. 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) (п.1.1 ст. 139 НК РФ).

Разделение жалоб на категории (о которых мы уже говорили) необходимо различать, поскольку в НК РФ для разных категорий жалоб предусмотрены разные сроки подачи жалоб.

Апелляционная жалоба на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в вышестоящий налоговый орган может быть подана до [дня вступления](consultantplus://offline/ref=BA614F51604CA557E5C92A98DAE4C469513E0D252BB304205274E8AC5947463BE99281F68D25Q7f3N) в силу обжалуемого решения (ТО ЕСТЬ в ТЕЧЕНИЕ 1 месяца со дня вручения обжалуемого решения) (ст. 139.1 НК РФ).

А кроме этого, наличие апелляционной жалобы изменяет срок вступления в законную силу обжалуемого решения, вынесенного по результатам налоговой проверки, и, соответственно, тянет за собой изменения различных сроков других мероприятий налогового контроля, в частности, проведение мероприятий НО по принудительному взысканию недоимки.

Жалоба на вступившее в силу решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, может быть подана в течение одного года со дня вынесения обжалуемого решения (ст.139 НК РФ).

Все остальные жалобы могут быть поданы в течение одного года со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав.

Пунктом п.2 ст. 139.2 НК РФ установлена обязательная информация, указываемая как в жалобе, так и в апелляционной жалобе:

1) фамилия, имя, отчество и место жительства физического лица, подающего жалобу, или наименование и адрес организации, подающей жалобу;

2) обжалуемые акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц;

3) наименование налогового органа, акт ненормативного характера которого, действия или бездействие должностных лиц которого обжалуются;

4) основания, по которым лицо, подающее жалобу, считает, что его права нарушены;

5) требования лица, подающего жалобу;

6) способ получения решения по жалобе: на бумажном носителе, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика. (однако, следует отметить, что в настоящее время направление решения по результатам рассмотрения жалобы невозможно, поскольку данная техническая возможность не реализована на уровне управлений, в настоящее время обмен информаций посредством телекоммуникационных каналов связи действует только на уровне Инспекций).

В случае подачи жалобы уполномоченным представителем лица, обжалующего акт налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц, к жалобе ОБЯЗАТЕЛЬНО прилагаются документы, подтверждающие полномочия этого представителя.

НУ, и к жалобе могут быть приложены документы, подтверждающие доводы лица, подающего жалобу, то есть требование о документах не является обязательным. Также заявитель может в жалобе указать любую иную информацию, которая по его мнению, является важной и существенной.

Однако, п.4 ст. 140 НК РФ установлено, что документы, представленные вместе с жалобой на решение, вынесенное в порядке, предусмотренном [статьей 101](consultantplus://offline/ref=A99C934720E72E211BBBF59CBC606C8B5F07B1C0E786157CFDC5D05F3BE506C159D74247B8L0nCH) или [101.4](consultantplus://offline/ref=A99C934720E72E211BBBF59CBC606C8B5F07B1C0E786157CFDC5D05F3BE506C159D74248BBL0nFH) НК РФ, или вместе с апелляционной жалобой, и дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения соответствующей жалобы до принятия по ней решения, 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 жалоба будет рассмотрена, а новые представленные документы – нет, если заявитель не объяснит причину их непредставления в ходе налоговой проверки или в ходе рассмотрения материалов по привлечению лица к налоговой ответственности).

В НК РФ к содержанию жалобы оговорены требования по форме (п.1 ст. 139 НК РФ):

1. Жалоба подается в письменной форме. Жалоба подписывается лицом, ее подавшим, или его представителем.

Жалоба может быть направлена в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

Форматы и порядок представления жалобы в электронной форме утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (то есть формы и форматы утверждены ФНС России).

Статьей 139.3 предусмотрены все случаи, когда ВНО оставляет без рассмотрения жалобу полностью или в части, если установит, что:

1) жалоба подана с нарушением порядка, установленного [пунктом 1 статьи 139.2](consultantplus://offline/ref=B56B972D9CF7AC2D3F9710AA7B1F03DE60E5C402A48AA02A6726617F077D805974B0FC305DC5h5v8O) НК РФ (то есть не соблюдены требования по форме и форматам), или в жалобе не указаны акты налогового органа ненормативного характера, действия или бездействие его должностных лиц, которые привели к нарушению прав лица, подавшего жалобу;

2) жалоба подана после истечения срока подачи жалобы, установленного НК РФ, и не содержит ходатайства о его восстановлении или в восстановлении пропущенного срока на подачу жалобы отказано (к апелляционным жалобам данное положение не относится – п. 4 ст. 139 НК РФ).

3) до принятия решения по жалобе от лица, ее подавшего, поступило заявление об отзыве жалобы полностью или в части;

4) ранее подана жалоба по тем же основаниям;

5) до принятия решения по жалобе налоговый орган сообщил об устранении нарушения прав лица, подавшего жалобу, в порядке, установленном [пунктом 1.1 статьи 139](consultantplus://offline/ref=B56B972D9CF7AC2D3F9710AA7B1F03DE60E5C402A48AA02A6726617F077D805974B0FC315EC0h5vBO) НК РФ (помните, я уже в начале выступления говорила об обязанности Инспекции принять меры по устранению нарушения прав лица, подавшего жалобу, и в случае устранения таких нарушений – сообщить об этом в ВНО). При этом хочу отметить, что в силу специфики данного положения – это не относится к апелляционной жалобе).

2. Налоговый орган, рассматривающий жалобу, принимает решение об оставлении жалобы без рассмотрения полностью или в части в течение пяти дней со дня получения жалобы или заявления об отзыве жалобы полностью или в части, за исключением случая, когда Инспекцией самостоятельно приняты меры по устранению нарушений прав Заявителя при поступлении жалобы).

В этом исключительном случае налоговый орган, рассматривающий жалобу, принимает решение об оставлении жалобы без рассмотрения полностью или в части в течение пяти дней со дня получения информации или документов об устранении нарушения прав лица, подавшего жалобу.

Решение об оставлении жалобы без рассмотрения вручается или направляется лицу, подавшему жалобу, в течение трех дней со дня его принятия.

3. Оставление жалобы без рассмотрения не препятствует повторному обращению лица с жалобой в сроки, установленные НК РФ для подачи соответствующей жалобы (за исключением случаев оставления жалобы без рассмотрения в связи с поступлением от Заявителя отзыва жалобы или с в связи с наличием ранее поданной жалобы по тем же основаниям).

Заслуживают внимания электронные сервисы официального сайта ФНС России, касающиеся жалоб, такие, как «РЕШЕНИЯ ПО ЖАЛОБАМ» и «УЗНАТЬ О ЖАЛОБЕ».

При этом сервис «ОБРАТИТЬСЯ В ФНС РОССИИ» не имеет отношения к жалобам, поскольку данный сервис является дополнительным средством для направления обращений в соответствии с Федеральными законами от 02.05.2006 № 59-ФЗ «О порядке рассмотрения обращений граждан Российской Федерации», от 09.02.2009 № 8-ФЗ «Об обеспечении доступа к информации о деятельности государственных органов и органов местного самоуправления».