

Практика применения цифровых доказательств в налоговых спорах

Научный руководитель – Крохина Юлия Александровна

Калачян Мариета Вазгеновна

Студент (бакалавр)

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа
государственного аудита, Москва, Россия

E-mail: marieta.kalachyan@yandex.ru

В современном мире цифровизация применяется во всех сферах жизни и деятельности общества и государства, и налоговые споры не являются исключением. Актуальным вопросом представляется применение цифровых (электронных) доказательств в разрешении налоговых споров, поскольку многие документы, такие как налоговые декларации, договоры и выписки, представляются в электронной форме.

Налоговый кодекс (НК РФ) [1] подробно вопросы доказывания и доказательств не регламентирует. В данном случае следует руководствоваться нормами процессуального права, в частности главой 7 Арбитражного процессуального кодекса (АПК РФ) [2]. Проблема заключается в отсутствии чёткого, выработанного подхода к доказательствам в цифровой форме. Согласно статье 75 АПК РФ, электронные документы квалифицируются как письменные доказательства, то есть в качестве самостоятельного вида доказательств они не выделяются. Однако статья 89 АПК РФ цифровые доказательства рассматриваются как иные доказательства, а в Гражданском процессуальном кодексе (ГПК РФ) и Кодексе административного судопроизводства (КАС РФ) [3] аудио- и видеозаписи выделяются как отдельные средства доказывания.

Следует согласиться с подходом А.Т. Боннера, который выделяет две группы средств доказывания: традиционные (давно известные законодательству) и нетрадиционные (цифровые) [4]. Для придания юридической силы электронным документам необходимо их подписание электронной подписью, однако других специальных норм, позволяющих установить их подлинность, законодателем не предусмотрено. Природа таких документов отлична от бумажных, поскольку позволяет отследить их «историю», то есть можно узнать автора, дату создания и изменения, а эти данные, в свою очередь, могут повлиять на оценку достоверности, установление фактов и признание или непризнание их в качестве доказательств.

Исходя из практики применения, предлагается выделить следующие четыре основные вида цифровых доказательств в налоговых спорах:

- Данные из бухгалтерских баз данных: База 1С, предназначенная для удобства и эффективности ведения бизнеса, может сыграть ключевую роль в доказывании налогового правонарушения. База 1С содержит электронные документы, которые являются доказательствами в соответствии с процессуальным законодательством, что является основанием для изъятия и использования данной программы налоговыми органами. На мой взгляд, необходимо выделить такие базы данных в отдельную категорию и разработать чёткие механизмы их правового регулирования для исключения неясности в вопросе их применения в качестве доказательств. В практике встречаются случаи, когда данные из бухгалтерских баз данных признаются доказательствами, а когда - нет (хотя признание данных в качестве доказательств преобладает), что создает правовую неопределенность. Проблема заключается в отсутствии единого подхода к данному вопросу. В связи с этим, предлагается на законодательном уровне, например, в форме Постановления Пленума Верховного

Суда (ВС РФ) или отдельного нормативного правового акта, установить определенные критерии для придания юридической силы таким доказательствам.

- Государственные информационные системы (ГИС) и базы данных: такие системы формируют данные автоматически. Однако, при наличии ошибок в алгоритме анализа данных, система может выдавать недостоверную информацию. Решение о привлечении или непривлечении к ответственности принимается на основании данных из ГИС, при этом лицо, привлекаемое к ответственности, может не знать о существовании таких данных. К таким системам относятся базы данных ГИБДД, Росреестра, ЗАГС, ЕГРЮЛ и ЕГРИП, а также системы “Честный знак”, “Меркурий” и ЕГАИС. Суды учитывают сведения из этих систем в качестве доказательств. Например, через систему “Платон” доступна подробная информация о движении транспорта, с которой сверяют путевые листы или транспортные накладные. Однако, в программе отсутствуют ответы на некоторые вопросы, например, сведения о передвижении транспорта не по федеральным дорогам или о транспорте с максимальной массой менее 12 тонн. Соответственно, отсутствие данных в системе не означает, что перевозки не было. В связи с этой неопределенностью предлагается, например, в Постановлении Пленума ВС РФ, применить аналогию права и указать: “Все неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика” (в соответствии со ст. 3 Налогового кодекса РФ).

- При проверке "СУР АСК НДС-2" анализирует данные деклараций по НДС и деклараций всех контрагентов проверяемого налогоплательщика. При этом у налогоплательщика отсутствуют сведения о книгах покупок и продаж контрагента, о суммах исчисленного (заявленного к вычету) НДС в разрезе счетов-фактур. Все это приводит к необходимости получения налогоплательщиком сведений о реальных налоговых обязательствах его контрагента. При этом указанные сведения составляют налоговую тайну. На сегодняшний момент имеется несколько путей решения данной проблемы, которые на практике используются не так часто:

- в рамках судебного разбирательства, путем направления определения суда в налоговый орган о представлении сведений;
- согласие налогоплательщика на представление налоговым органом сведений о налогоплательщике иному лицу или признание таких сведений общедоступными.

Целесообразно чаще на практике применять их, увеличить количество таких случаев.

- Мессенджеры, мобильные приложения и интернет-ресурсы. Информация о деятельности организации, включая достигнутые договоренности, характер взаимоотношений или факты передачи каких-либо материалов, может быть получена из электронных переписок в мессенджерах, мобильных приложениях и на интернет-ресурсах. Налоговые органы вправе анализировать любую информацию, размещенную в сети Интернет, и использовать её в качестве доказательств. Верховный Суд РФ разъясняет вопрос о представлении скриншота в качестве допустимого доказательства: “При разрешении вопроса о том, имел ли место факт направления обращения с использованием информационно-телекоммуникационной сети, допустимыми доказательствами будут являться в том числе сделанные и заверенные лицами, участвующими в деле, распечатки материалов, размещенных в такой сети (скриншот), с указанием адреса интернет-страницы, с которой сделана распечатка, а также точного времени ее получения” [5].

В современных реалиях возникает необходимость в специальном порядке регулирования доказательства, представляемых в цифровой форме. Это позволит обеспечить более эффективное и своевременное рассмотрение и разрешение судебных споров.

Источники и литература

- 1) «Налоговый кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 № 146-ФЗ//СЗ РФ «Рос-

сийская газета», № 148-149, 06.08.1998

- 2) «Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации» от 24.07.2002 № 95-ФЗ//СЗ РФ "Российская газета", № 137, 27.07.2002
- 3) «Кодекс административного судопроизводства Российской Федерации» от 08.03.2015 № 21-ФЗ//СЗ РФ "Российская газета", № 49, 11.03.2015
- 4) Боннер А.Т. Традиционные и нетрадиционные средства доказывания в гражданском и арбитражном процессе: моногр. – М., 2015. – С. 7.
- 5) Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 22.06.2021 № 18 "О некоторых вопросах досудебного урегулирования споров, рассматриваемых в порядке гражданского и арбитражного судопроизводства"//СЗ РФ "Российская газета", № 144, 02.07.2021