

УДК 34

## Досудебное представительство в налоговых спорах в сфере предпринимательской деятельности<sup>1</sup>

Кабацкий Евгения Владимировна, магистрант, Саратовская государственная юридическая академия, redactor7130@gmail.com

Статья посвящена актуальным вопросам налогового представительства в России в условиях современной налоговой практики, а также особенностям разрешения налоговых споров между налогоплательщиками и налоговыми органами. Основная мысль заключается в том, что несмотря на рост налоговой культуры среди граждан и предприятий благодаря цифровым технологиям, увеличение автоматизации в проверках и налоговом законодательстве приводит к более сложным и частым налоговым спорам. Важным аспектом становится юридическое представительство, которое может значительно повысить шансы налогоплательщиков на успешное разрешение конфликтов с налоговыми органами.

Ключевые слова: досудебное представительство, налоговые споры, предпринимательская деятельность.

Сегодня налоговая культура населения в России значительно выросла, в том числе благодаря цифровизации систем взаимодействия с налоговыми органами. Многие налогоплательщики хорошо ориентируются в законодательстве, регулирующем исчисление и способы уплаты налогов в бюджеты различных уровней [1, с. 77].

Однако цифровизация в сфере налогообложения имеет и обратную сторону, создающую для субъектов предпринимательства новые проблемы. Использование налоговыми органами автоматизированных систем, позволяющих оперативно оценить достоверности информации, поданной налогоплательщиком в своей отчетности (декларациях, уведомлениях, расчетах), на основе имеющегося в распоряжении у контрольного органа доступа к данным по кассам, ЭДО, информации, полученной от банков и пр., только увеличивает количество налоговых споров, поскольку ни одна система (алгоритм программ, используемых ФНС России) не сможет учесть все нюансы предпринимательской деятельности, доступные для анализа и понимания налогоплательщику, налоговому инспектору, суду.

Масштабные изменения налогового законодательства в текущем 2025 г. [2] и в будущем 2026 г. [3], статистика, свидетельствующая об устойчивом росте доначислений по результатам выездных (в 2024: +13% по сравнению с 2023 г.) и камеральных налоговых проверок (в 2024: +38% по сравнению с 2023 г.) [4], также создают предпосылки для увеличения количества налоговых споров в будущем.

С учетом сложности и изменчивости норм налогового законодательства для бизнеса становится особенно важным избрать квалифицированного юриста – представителя, способного эффективно отстаивать их интересы в налоговых органах и, при необходимости, в арбитражных судах.

Согласно п. 1 ст. 26 НК РФ [5], налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено НК РФ.

Представителем налогоплательщика может выступать как физическое, так и юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами на основании доверенности, причем для доверителей – физических лиц и индивидуальных предпринимателей законом предусмотрено нотариальное удостоверение доверенности (ст. 29 НК РФ, п. 4 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 г. № 57

«О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» [6]).

Вопросы представительства, связанные с рассмотрением и разрешением налоговых споров, регулируются положениями НК РФ (гл. 4), АПК РФ [7] (гл. 6, гл. 24), Федеральным законом от 31.05.2002 г. № 63-ФЗ [8] «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» (п. 10 ч. 2 ст. 2).

Понятие «налоговый спор» действующее законодательство не содержит. НК РФ ограничивается терминами «несогласие» (например, п. 6 ст. 100, п. 5 ст. 101.4, п. 8 ст. 105.30 НК РФ), «возражение» (п. 6 ст. 100, п. 6.2 ст. 101, п. 13 ст. 105.17 НК РФ), а также закреплением права каждого лица обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействия их должностных лиц, если, по мнению этого лица, такие акты, действия или бездействие нарушают его права (ст. 137 НК РФ).

Теоретики понимают под налоговым спором «юридическое разногласие, которое возникло между участниками налоговых правоотношений» [9], «юридический факт, в основании которого лежит конфликт интересов субъектов налоговых правоотношений, возникший ввиду проверки налоговым органом полноты, своевременности и правильности исполнения налогоплательщиком своих обязанностей либо ввиду проверки законности актов, решений, действий (бездействия) государственного органа» [10], а также «конфликт налогового органа с налогоплательщиком по поводу выполнения организацией или индивидуальным предпринимателем требований законодательства о налогах» [11].

В рамках настоящей статьи рассматривается ограниченный субъектный состав налогоплательщиков – только организации и индивидуальные предприниматели – поскольку именно эти лица в соответствии с законом вправе осуществлять предпринимательскую деятельность (п. 1 ст. 2 ГК РФ [12], п. 4.1 Постановления Конституционного Суда РФ от 27.12.2012 г. № 34-П [13], п. 1 Письма ФНС России от 07.05.2019 г. № СА-4-7/8614 [14]).

Таким образом, исходя из общих положений института представительства и признаков налогового спора, можно сформулировать следующее определение: представительство в налоговых спорах в сфере предпринимательской деятельности – это профессиональная юридическая деятельность, осуществляемая в интересах организации или индивидуального предпринимателя, направленная на урегулирование возникшего юридического конфликта с налоговым органом по вопросам правильности применения норм

<sup>1</sup> Научный руководитель: Казакова Светлана Петровна — доцент кафедры арбитражного процесса, адвокатуры и нотариата, Саратовская государственная юридическая академия, кандидат юридических наук, доцент.

налогового законодательства при осуществлении налогоплательщиком предпринимательской деятельности.

Представительство в налоговых спорах осуществляется на двух последовательных стадиях процесса: досудебной (административной) и судебной.

В качестве целей внедрения обязательной досудебной стадии разрешения налоговых конфликтов указывается оперативное, менее формализованное и затратное разрешение споров, призванное существенно уменьшить количество споров в судах, а также устранить правовую и фактическую неопределенность [15].

Качественная работа представителя на этапе досудебного урегулирования налогового спора, являющегося обязательным условием для дальнейшего отстаивания своих прав в судебном порядке (п. 2 ст. 138 НК РФ), вполне может гарантировать позитивное разрешение налогового конфликта в пользу налогоплательщика.

Статистика от ФНС России свидетельствует о снижении количества налоговых споров, рассмотренных судами (количество судебных дел, рассмотренных в 2024 г. в первой инстанции – 6 152, общее снижение количества дел – на 11% по сравнению с 2023 г.), что позволяет сделать вывод о преимущественно успешном или, как минимум, компромиссном для обеих сторон – налогоплательщика и налогового органа – досудебном разрешении спора. При этом количество дел, разрешенных в пользу налогоплательщиков и не перешедших в суд, составляет 4,8% от всех налоговых споров на досудебной стадии [16].

На этапе досудебного порядка разрешения налогового спора деятельность представителя охватывает анализ порядка ведения налогового учета налогоплательщика и фактически установленных договорных отношений с его контрагентами, выстраивание с налогоплательщиков общей «линии защиты», в том числе выявление проблемных контрагентов, взаимозависимых лиц и прочих факторов риска, подготовку ответов на требования, а в дальнейшем, если налоговым органом выявлены нарушения – возражений на акт налоговой проверки и дополнений к акту налоговой проверки.

Роль представителя в рамках любого этапа разрешения налогового спора огромна. Рассмотрим конкретную ситуацию. Налогоплательщик, получая требования от налогового органа, может не

понимать, чем именно он привлек внимание проверяющих и что конкретно от него требуется. В большинстве случаев это происходит из-за абсолютно нелогичной структуры требований налоговой, которые часто формируются автоматически и сложны для восприятия и понимания даже профессионального юриста. В таких ситуациях лучшим вариантом является привлечение налогового консультанта, способного провести анализ требования и документов, имеющихся в распоряжении у налогоплательщика (договоров, первичных и иных сопроводительных документов), в ограниченные сроки, установленные НК РФ, и способного дать грамотный структурированный ответ со ссылками на положения НК РФ, разъяснения финансовых органов (Минфин, ФНС России) и, при необходимости, судебную практику. Это сразу меняет тон общения с налоговым органом с конфронтационного и эмоционального, часто характерного для налогоплательщиков, на профессиональный, и повышает шанс на объективное рассмотрение.

Представитель уже на первых этапах проведения камеральной, выездной налоговой проверки (либо при запросах информации о конкретных сделках вне рамок налоговой проверки в рамках п. 2 ст. 93.1 НК РФ) может оценить риски доверителя, предложить лучшую стратегию дальнейшего взаимодействия с проверяющими в рамках проверки для избежания или снижения возможных доначислений и штрафов.

В случаях, когда налоговый орган не внимает доводам налогоплательщика на этапе проведения налоговой проверки, после направления жалобы (апелляционной жалобы) на акт ненормативного характера, решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в вышестоящий налоговый орган, налогоплательщик вправе обратиться в арбитражный суд в порядке, установленном главой 24 АПК РФ. При этом следует понимать, что с учетом сложности, многогранности и объемности материалов налоговых споров, позиция, сформированная налогоплательщиком (его представителем) в рамках досудебного этапа рассмотрения налогового спора, является основой для будущего судебного процесса и фактически предопределяет исход рассмотрения дела.

## Примечания

1. Боровинских В.А., Поверинова Е.М., Бычкова Г.Н. Сущность налогового спора // Научный альманах. 2015. N 10-1. С. 77.
2. Федеральный закон от 12.07.2024 N 176-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. — N 29 (Часть III). — 15.07.2024. — ст. 4105, Федеральный закон от 29.10.2024 г. № 362-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. — N 45 — 04.11.2024. — ст. 6693, и др.
3. Информация Минфина России от 24.09.2025 г. Официальный сайт Минфина России. URL: [https://minfin.gov.ru/press-center?id\\_4=39932](https://minfin.gov.ru/press-center?id_4=39932) (дата обращения: 27.09.2025).
4. Итоги деятельности ФНС России 2024 г. С. 9-10. URL: [https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/effectiveness/ar2024.pdf](https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ar2024.pdf) (дата обращения: 27.09.2025)
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 26.02.2024) // Собрание законодательства РФ. — N 31. — 03.08.1998. — ст. 3824.
6. Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" // СПС "КонсультантПлюс".
7. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации от 24.07.2002 N 95-ФЗ (ред. от 01.04.2025) // Собрание законодательства РФ. — N 30. — 29.07.2002. — ст. 3012.
8. Федеральный закон от 31.05.2002 N 63-ФЗ (ред. от 22.04.2024) "Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации" (с изм. и доп., вступ. в силу с 20.10.2024) // Собрание законодательства РФ. — N 23. — 10.06.2002. — ст. 2102.
9. Первышов Е.А., Абрамян Д.С. К вопросу о понятии налогового спора // Ленинградский юридический журнал. 2015. N 1. С. 187.
10. Голубитченко М.А., Галанова И.С. Досудебное урегулирование налоговых споров: перспективы в эпоху цифровизации // Электронное приложение к "Российскому юридическому журналу". 2022. N 2. С. 39 - 45.
11. Козлова Е.О. Квалификация адвокатом налогового спора // Адвокатская практика. 2014. N 5. С. 17 - 21.
12. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 31.07.2025) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.08.2025) // Собрание законодательства РФ. — N 32. — 05.12.1994. — ст. 3301.

13. Постановление Конституционного Суда РФ от 27.12.2012 N 34-П "По делу о проверке конституционности положений пункта "в" части первой и части пятой статьи 4 Федерального закона "О статусе члена Совета Федерации и статусе депутата Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации" в связи с запросом группы депутатов Государственной Думы" // Собрание законодательства РФ. — N 1. — 07.01.2013. — ст. 78.
14. Письмо ФНС России от 07.05.2019 г. № СА-4-7/8614 // СПС "КонсультантПлюс".
15. Постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 07.08.2023 N 01АП-3653/2023 по делу N А38-5256/2022, Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 3 сентября 2020 г. N 11АП-2369/2020 по делу N А65-32410/2019, Постановление Арбитражного суда Московского округа от 20.11.2019 N Ф05-19656/2019 по делу N А41-25621/2019 // СПС "КонсультантПлюс".
16. Итоги деятельности ФНС России 2024 г. С. 18. URL: [https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/effectiveness/ar2024.pdf](https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ar2024.pdf) (дата обращения: 27.09.2025).

#### English version

Pre-trial representation in tax disputes in the field of entrepreneurial activity

Kabatsiy Evgeniya Vladimirovna, master's student, Saratov State Law Academy

This article focuses on current issues of tax representation in Russia within the context of modern tax practice, as well as the specific features of resolving tax disputes between taxpayers and tax authorities. The main idea is that despite the growing tax culture among citizens and businesses due to digital technologies, the increased automation of inspections and the complexity of tax legislation have led to more frequent and challenging tax disputes. Legal representation has therefore become a crucial factor that can significantly improve taxpayers' chances of successfully resolving conflicts with tax authorities.

Keywords: pre-trial representation, tax disputes, entrepreneurial activity.