

# Судебные издержки глазами налогового юриста



**Константин Сасов**

канд. юрид. наук, ведущий юрист юридической компании «Пепеляев Групп»

## Новое и полезное

Эту тему уже затрагивали КС РФ и ВАС РФ (определения КС РФ от 20.02.2002 № 22-О, от 21.12.2004 № 454-О, от 20.10.2005 № 355-О, Постановление КС РФ от 20.10.2015 № 27-П, а также п. 20 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 13.08.2004 № 82, п. 12 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 22.12.2005 № 99, Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 05.12.2007 № 121). Теперь очередь дошла и до ВС РФ. В пункте 2 Постановления Пленума ВС РФ от 21.01.2016 № 1 (далее – Постановление № 1) подтверждено, что в процессуальных законах (ГПК РФ, АПК РФ и КАС РФ) приведен лишь примерный перечень судебных издержек. Следовательно, возможна компенсация и прямо не названных в законе расходов, которые понес налогоплательщик. При условии, что он докажет непосредственную связь между его расходами и рассматриваемым в суде делом.

Новым стало разъяснение о праве стороны возмещать расходы, понесенные до обращения в суд, но необходимые для реализации права на обращение за судебной защитой (например, сбор относимых и допустимых доказательств до предъявления искового заявления). Раньше суды отказывались

Верховный Суд РФ впервые попытался объяснить, как применять законодательство о возмещении судебных издержек.

В новом постановлении немало как позитивных, так и негативных моментов, и в некоторых вопросах судебная практика будет скорректирована. Но документ повторяет дефекты старых разъяснений, не отличавшихся полнотой и конкретикой. А значит, высок риск того, что субъективное и произвольное установление «разумных пределов» судебных расходов на представителей сохранится.

взыскивать такие расходы (Постановление АС Московской области от 18.08.2015 по делу № А41-28478/14). Даже сам ВС РФ отказал налогоплательщику во взыскании расходов по досудебному обжалованию акта налогового органа (Определение ВС РФ от 20.08.2014 по делу № 303-ЭС14-29).

Впервые признано право налогоплательщиков возмещать расходы на юридическую помощь по досудебному обжалованию актов налоговых органов, если такое обжалование обязательно по закону, например расходы на подготовку досудебной апелляционной жалобы (п. 4 Постановления № 1).

Остался неурегулированным вопрос об отнесении к судебным расходам на подготовку письменных возражений налогоплательщика на акт налоговой проверки. С одной стороны, этот порядок урегулирования налогового спора предусмотрен законом (п. 6 ст. 100 НК РФ), а с другой – этот документ не назван в Постановлении № 1 и может быть квалифицирован как элемент процедуры медиации, расходы по которой не признаются судебными издержками (п. 3 Постановления № 1). Точку в этом вопросе поставит только судебная практика.

## Субъекты спорных правоотношений

Ценную рекомендацию получили налогоплательщики, чьи судебные издержки были оплачены третьим лицом. Эти расходы могут быть взысканы с налогового органа, проигравшего судебный спор (п. 6 Постановления № 1). Эта рекомендация особенно ценна во время экономического кризиса или если счета налогоплательщика до конца спора заблокированы налоговиками.

Также полезна рекомендация о праве взыскания судебных издержек лицом, не являвшимся стороной спора, но результативно оспорившим судебный акт, нарушивший его права и свободы (п. 7 Постановления № 1). Таким лицом может стать добросовестный налогоплательщик, голословно названный в судебном акте фирмой-однодневкой, не исполняющей своих налоговых обязанностей.

В случае реорганизации налогоплательщика либо уступки права требования право взыскания судебных издержек переходит на его универсального или сингулярного правопреемника (п. 9 Постановления № 1).

К сожалению, Постановление № 1 не дает однозначного ответа на вопрос о возможности взыскания судебных издержек с налогоплательщика налоговым органом.

Эту возможность поддерживал ВАС РФ (Постановление Президиума ВАС РФ от 17.03.2009 № 14278/08). Однако КС РФ полагал, что затраты органов публичной власти, понесенные в связи с проведением контрольных мероприятий, должны покрываться за счет федерального бюджета (Постановление КС РФ от 18.06.2008 № 10-П).

Расходы на оплату услуг представителя, которого закон наделяет правом на обращение в суд в защиту прав, свобод и законных интересов других лиц, не подлежат возмещению. Названное полномочие предполагает их самостоятельное участие в судебном процессе без привлечения представителей на возмездной основе (п. 16 Постановления № 1). Понятно, что налоговый орган, доначисливший налог, действует по закону не в собственном, а в публичном интересе. В этом смысле правовой статус налогового органа в налоговом споре аналогичен статусу органов прокуратуры или общества по защите прав потребителей, которые ВС РФ ставит в пример.

## Состязательность и бремя доказывания

ВС РФ повторил алгоритм доказывания, предложенный ранее ВАС РФ. Соответствующее бремя

сторон распределено так: заявитель доказывает факт несения расходов и их связь с делом, рассматриваемым в суде, а противная сторона обязана представить доказательства чрезмерности заявленной суммы (п. 10 Постановления № 1).

Судам разрешено снижать заявленный размер судебных издержек для «реализации задачи судопроизводства по справедливому публичному разбирательству, обеспечению необходимого баланса процессуальных прав и обязанностей сторон» (п. 11 Постановления № 1). Не уточнено, связан ли в этом случае суд поведением сторон, какие именно права стороны защищаются и в чем именно видится справедливость. Налоговый орган, не страдающий от недостатка кадров, материального и информационного обеспечения, обладающий административными преимуществами, сложно назвать слабой стороной спора, чьи имущественные права подлежат дополнительной судебной защите.

Пленум воспроизвел правило о том, что суд не вправе снижать заявленный к взысканию размер судебных расходов произвольно, если другая сторона не заявляет возражений и не представляет доказательств их чрезмерности. Исключения составляют случаи, когда такие расходы носят явно неразумный характер (Постановление Президиума ВАС РФ от 09.04.2009 № 6284/07). ВС РФ ограничил право суда уменьшить заявленную сумму судебных издержек, в т. ч. расходов на оплату услуг представителя, если она носит явно неразумный размер, исходя из имеющихся в деле доказательств.

Ранее такого ограничения не существовало. В результате суд произвольно устанавливал явную неразумность заявленной и потраченной налогоплательщиком суммы на оплату услуг представителя, без ссылки на какие-либо доказательства (как имеющиеся, так и отсутствующие в материалах дела) (Постановление Президиума ВАС РФ от 15.03.2012 № 16067). Это нарушало универсальный принцип состязательности сторон, поскольку лишало их возможности дать собственную оценку доводам и доказательствам, имеющимся в материалах дела. Теперь ситуация должна кардинально измениться.

## Размер имеет значение

Устранена неясность в вопросе, каким образом должны взыскиваться судебные издержки, если требования налогоплательщика удовлетворены не в полном объеме.

Раньше в случае признания обоснованным полностью или частично заявления об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов и должностных лиц судебные расходы в полном размере должны были возмещать эти самые органы. ВАС РФ высказал свою позицию исключительно о государственной пошлине (Постановление Президиума ВАС РФ от 13.11.2008 № 7959/08). Однако в налоговых спорах она зачастую применялась и к остальным судебным издержкам. Если требования налогоплательщика удовлетворялись частично, расходы на проведение судебной экспертизы не подлежали пропорциональному разделению между сторонами (Постановление АС Московской области от 13.11.2014 № А40-46889/11).

В пункте 21 Постановления № 1 закреплён принцип пропорции (ч. 1 ст. 110 АПК РФ), в т. ч. и применительно к налоговым спорам. Очевидно, что теперь судебную практику необходимо скорректировать.

Предпринята попытка наполнить содержанием критерий разумности пределов судебных расходов (п. 13 Постановления № 1). Признаны разумными расходы, «которые при сравнимых обстоятельствах обычно взимаются за аналогичные услуги. При определении разумности могут учитываться объём заявленных требований, цена иска, сложность дела, объём оказанных представителем услуг, время, необходимое на подготовку им процессуальных документов, продолжительность рассмотрения дела и другие обстоятельства. Разумность судебных издержек на оплату услуг представителя не может быть обоснована известностью представителя лица, участвующего в деле».

Рассмотрим это положение по частям.

**1** Из определения видно, что под «разумностью» понимается некая «усредненность». Это неверно: фактические обстоятельства каждого спора почти всегда уникальны, а значит, критерий «сравнимых обстоятельств» теряет свою актуальность.

**2** Услуги, оказываемые конкретным представителем в конкретном деле, отличаются по объёму, качеству и цене, а значит, и критерий их аналогичности не имеет смысла. В каждом регионе есть судебные представители с разными материальными возможностями, опытом, квалификацией, специализацией, репутацией и соответственно ценой услуг. Выбор исполнителя обусловлен требованиями заказчика

к качеству и цене услуг, степени доверия к поставщику. Известность – это одно из проявлений качества его работы и репутации. Она служит дополнительным ориентиром для заказчика. Отказ суда от использования этого критерия неразумен. В налоговых спорах высокая репутация контрагента – признак обоснованности налоговой выгоды (Постановление Президиума ВАС РФ от 25.05.2010 № 15658/09).

**3** Неясны критерии оценки сложности дела. Зачастую представления сторон спора и судьи, разрешающего дело, принципиально различаются. Едиобразная судебная практика по спорному вопросу не гарантирует, что дело окажется простым и в этот раз и решится в пользу конкретной стороны (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 28.11.2013 по делу № А56-32423/2012). Кроме того, сложившаяся судебная практика не может быть основанием для снижения судебных расходов с недобросовестной стороны, которая знала о ее наличии, но вопреки правовым позициями судов настаивала на продолжении рассмотрения спора.

**4** Продолжительность рассмотрения спора и объём материалов дела не всегда определяют его правовую сложность, объём, качество и цену услуг судебного представителя.

Итак, все критерии, предложенные в Постановлении № 1 для определения разумных пределов возмещаемых судебных расходов, носят субъективный и оценочный характер, что позволяет вышестоящим судам их перепроверить.

Справедливости ради отметим, что ВС РФ не упоминает критериев экономности, минимальности и нормируемости судебных издержек, что ориентирует суды на взыскание затрат на соответствующие услуги по их реальным рыночным ценам.

При определении разумного предела возмещаемых судебных расходов судам придется изучать цены на аналогичные юридические услуги в соответствующем регионе. В случае спора о разумности заявленных к возмещению сумм возобладают общие судебные требования доказывания относимости, допустимости и достоверности.

## Борьба со злоупотреблениями

Рассмотрим п. 15 Постановления № 1, согласно которому сопутствующие расходы представителя (расходы на ознакомление с материалами, исполь-

зование Интернета, мобильной связи, отправку документов и т. д.) по общему правилу входят в цену оказываемых услуг и дополнительному возмещению не подлежат.

Документ противоречит сам себе, в частности п. 2, и позволяет судам отказывать в возмещении расходов на сопутствующие услуги, являющиеся, по сути, частью услуг представителя. Практика это поощряет. Так, налогоплательщику полностью отказано во взыскании с инспекции его расходов на организационно-вспомогательные услуги, оплачиваемые по цене юридических услуг, т. к. они не требуют специальных знаний и квалификации (Постановление АС Московского округа от 29.05.2014 по делу № А40-60531/12). Суды отказались считать судебными издержками расходы налогоплательщика на изучение материалов проверки, анализ норм законодательства и судебной практики в целях формирования правовой позиции по делу. При этом договоры на оказание юридических услуг не анализировались (Постановление АС Северо-Западного округа от 16.09.2015 по делу № А56-78729/2014).

### Коммерческое представительство в суде не предполагает, что исполнитель должен оказывать часть договорных услуг бесплатно.

Эта рекомендация наказывает клиентов тех подрядчиков, которые максимально детализируют свои отчеты, раскрывая заказчику все составляющие своей юридической услуги. Чаще всего это происходит при почасовой системе оплаты, когда биллинговые отчеты отражают все действия исполнителя услуг.

Сохранена обязанность налогового органа компенсировать судебные расходы налогоплательщика, если он удовлетворит его требования добровольно, но после обращения последнего в суд (п. 26 Постановления № 1). Это стимулирует налоговые органы удовлетворять обоснованные требования налогоплательщика на досудебной стадии.

Окончательно исключена возможность взыскания судебных издержек, понесенных по спору о взыскании издержек по основному делу («издержки на издержки») (п. 30 Постановления № 1). Судебная практика и раньше шла по этому пути: такие дела считались недорогими и несложными (Постановление АС Московского округа от 21.08.2014 по делу № А40-3515/10-141-305). Кроме того, суды апеллировали к тому, что

АПК РФ не предусматривает взыскания расходов на оплату услуг представителя, оказанных не в связи с рассмотрением дела по существу (Постановление АС Московского округа от 25.12.2013 по делу № А40-130948/11-99-562).

## О чем не сказано?

ВС РФ обошел вниманием вопрос взыскания с проигравшей стороны «гонорара успеха».

КС РФ посчитал такое договорное условие противоречащим ГК РФ и Конституции РФ (Постановление КС РФ от 23.01.2007 № 1-П). Но ВАС РФ реабилитировал эти выплаты и позволил взыскивать их в разумных пределах (Информационное письмо ВАС РФ от 05.12.2007 № 121). Время от времени ВС РФ отказывает во взыскании «гонорара успеха» (Определение ВС РФ от 26.02.2015 № 309-ЭС14-3167 по делу № А60-11353/2013). Иногда арбитражные суды поддерживают эту практику (Постановление АС Московского округа от 29.05.2014 по делу № А40-60531/12), а иногда нет (Постановление АС Московского округа от 13.10.2014 по делу № А41-49217/2012).

Казалось бы, сложная история корректировок правовых позиций высших судебных инстанций относительно одних и тех же выплат и неоднообразная судебная практика должны подвигнуть ВС РФ решить их судьбу и не отдавать вопрос на откуп низших инстанций. Тем более что такое условие чаще всего включается в договоры по требованию именно заказчиков, которые хотят мотивировать исполнителей на позитивный результат и поощрить их в случае его достижения. Но этого не произошло.

Остался без внимания и вопрос о судьбе судебных расходов на совершение процессуальных действий, не назначенных судом. Суды отказывают во взыскании банковской гарантии, если она была получена налогоплательщиком по собственной инициативе. Только вмешательство ВАС РФ смогло исправить ситуацию (Постановление Президиума ВАС РФ от 10.07.2012 № 6791/11). Сейчас суды порой отказывают во взыскании с инспекции расходов на самостоятельный сбор доказательств, необходимых для рассмотрения спора, ссылаясь на то, что это действие не было назначено судом (Постановление АС Московского округа от 29.01.2015 по делу № А40-162831/09).

Остается только надеяться, что пробелы этого документа будут восполнены судебной практикой по принципу, закрепленному в п. 7 ст. 3 НК РФ: все неустранимые сомнения, противоречия и неясности толкуются в пользу налогоплательщика.