

УДК 34**DOI: 10.34670/AR.2022.56.91.009****Налоговый контроль и адвокатская тайна****Кулажников Вадим Владимирович**

Кандидат юридических наук, доцент,
начальник кафедры государственно-правовых
и гражданско-правовых дисциплин,
Владивостокский филиал,
Дальневосточный юридический институт МВД России,
690087, Российская Федерация, Владивосток, ул. Котельникова, 21;
e-mail: kulazh@mail.ru

Аннотация

На сегодняшний день в отечественном законодательстве продолжают присутствовать противоречия, последствием которых могут стать серьезные нарушения в деятельности адвокатов: выход за рамки Кодекса профессиональной этики и разглашение сведений, составляющих адвокатскую тайну. Практика работы налоговых органов нередко предусматривает необходимость получения секретных сведений, составляющих тайну общения адвоката и его доверителя. В данной статье автор исследовал сущность и специфику адвокатской тайны, определил основные причины стремления налоговых органов получить к ней доступ, правовое положение адвоката как юридического консультанта и представителя клиента в налоговых правоотношениях, а также наметил пути устранения противоречий относительно охраны адвокатской тайны в отечественном законодательстве. Подводя итоги, следует отметить, что внесение данных изменений в отечественное законодательство будет способствовать неприкосновенности адвокатской тайны, снижению числа нарушений положений Кодекса профессиональной этики адвокатов, устранению противоречия данного документа и положений федерального законодательства, касающихся деятельности адвокатов, а также Налогового Кодекса Российской Федерации.

Для цитирования в научных исследованиях

Кулажников В.В. Налоговый контроль и адвокатская тайна // Вопросы российского и международного права. 2022. Том 12. № 4А. С. 100-105. DOI: 10.34670/AR.2022.56.91.009

Ключевые слова

Налоговый контроль, адвокатура, адвокатская тайна, Налоговый Кодекс, налоговые правоотношения, доверитель.

Введение

На сегодняшний день продолжает сохранять свою актуальность проблема применения положений Налогового Кодекса к деятельности адвокатуры. Это определяется тем, что достаточно частой практикой является стремление подразделений налоговой службы получить сведения, представляющие собой адвокатскую тайну, являющуюся результатом взаимодействия адвоката с доверителем. Данные сведения предусматривают особый правовой режим, в рамках которого доступ к информации, переданной адвокату его клиентом, закрыт для использования третьими лицами. Это необходимо для оказания квалифицированной юридической помощи доверителю, что возможно исключительно при сохранении конфиденциальности передаваемой информации. Специфика адвокатской тайны определяется широтой перечня сведений, получаемых адвокатом: фактически, к их числу относится любая информация, поступившая от доверителя, что закреплено п. 1 ст. 8 федерального закона «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации».

В свою очередь, представляет интерес исследование законодательных оснований, руководствуясь которыми налоговые органы требуют от адвокатов раскрытия данного рода сведений, а также правомочности действий адвоката по сохранению конфиденциальной информации. Кроме того, целесообразно пунктирно наметить пути оптимизации взаимодействия адвокатуры и налоговых органов по поводу материалов, составляющих адвокатскую тайну.

Основная часть

В первую очередь, необходимо отметить, что налоговые органы в своих действиях могут руководствоваться положениями ст. 93 и п. 1 ст. 93.1 Налогового Кодекса Российской Федерации, содержание которых предписывает представителям адвокатуры представлять информацию, имеющую отношение к оказываемым ими услугам. При этом велик процент случаев, когда целью подобного рода запросов является стремление налогового органа усилить контроль за уплатой налогов со стороны адвокатов. Однако, опасность предоставления этих сведений третьим лицам, в том числе – представителям налоговых органов, состоит также в том, что они могут быть использованы в целях опровержения достоверности сведений, полученных адвокатом от доверителя.

Указанное обстоятельство должно учитываться представителями адвокатуры в случае получения запросов от сотрудников налоговых органов на предъявление соглашений, заключенных адвокатами с лицами, обратившимися к ним за юридической помощью, а также материалов, подтверждающие факт оказания ими адвокатских услуг, информации о плательщиках и иных значимых сведений, доступ к которым ограничен для прочих субъектов права.

В данном случае, адвокат, либо адвокатское объединение как юридическое лицо оказываются в противоречивой ситуации: с одной стороны, они обязаны гарантировать своим клиентам неразглашение доверенных им сведений, с другой: отказ нарушить Кодекс этики адвоката может повлечь нежелательные последствия в виде взимания штрафа за непредоставление сведений, согласно ч. 1 ст. 126 НК РФ. В соответствии с ч. 5 ст. 6 Кодекса профессиональной этики адвоката, принятого еще в 31 января 2003 г. на Первом Всероссийском съезде адвокатов 31 января 2003 г., обязательность сохранения профессиональной тайны касается, в том числе, факта самого обращения клиента к адвокату. Иными словами,

противоречие содержится в самих положениях законодательства: Налоговом Кодексе, федеральном законе «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» и Кодексе профессиональной этики адвоката.

В целях разрешения противоречия, сложившегося в законодательстве, а также выработки рекомендаций по их нейтрализации, первоначально необходимо проанализировать комплекс прав и обязанностей участников налоговых правоотношений.

Согласно Закону об адвокатской деятельности, адвокаты обладают правом консультировать своих клиентов по достаточно широкому кругу вопросов, к числу которых относятся и налоговые правоотношения, а также выступать в качестве представителя своего клиента в последних. В данном случае, обязательной составляющей оказания подобного рода услуг является компетентность адвоката в налоговых вопросах, так как консультирование клиентов без наличия соответствующих знаний и опыта в налоговом праве невозможно. В немалой степени это связано с особенностями данной правовой отрасли, ее изначальной сложностью в силу неравного положения участников налоговых правоотношений, значительным объемом норм законодательства, посвященных налогам и сборам.

Важным обстоятельством является также возможность для адвоката реализовывать представительство своего клиента как налогоплательщика, так как он является независимым советником в правовых вопросах. В данном случае, также актуализируется проблема адвокатской тайны и в целом – адвокатской этики, под угрозу ставятся принципы, а которых базируется адвокатская деятельность. Это обусловлено как спецификой правового положения адвоката, так и необходимостью для него выступать в защиту интересов налогоплательщика [Калачева, 2017, 19].

Представительство адвокатом интересов клиента как участника налоговых правоотношений предусматривает необходимость дефиницировать последние, установить диапазон обязанностей и возможностей адвоката в данного рода представительстве. Под налоговыми правоотношениями следует понимать вид отношений в социуме, регулируемых на базе норм отдельной правовой отрасли – налоговой, возникающих в результате установления, ведения и взимания налогов, а в рамках реализации налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий, либо бездействий со стороны должностных лиц, а также их привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства. Налоговые правоотношения также могут определяться как вид финансовых отношений, регулируемых на базе норм налогового права [Парыгина, 2007; Грачева, Соколова, 2000, 290; Кучеров, 2001, 87].

Таким образом, на первый взгляд, адвокат осуществляет представительство клиента в достаточно широком диапазоне правовых вопросов по налогам и сборам. В то же время, его участие возможно только на определенных этапах развития налоговых правоотношений, в частности, взимания налогов, реализации налогового контроля, обжаловании актов налоговых органов, а также действий, либо бездействий со стороны должностных лиц, в рамках которых в ряде случаев актуализируется вопрос об адвокатской тайне.

В то же время, ряд этапов формирования налоговых правоотношений исключается возможность адвокатского представительства налогоплательщика, а именно: установление и введение налога, так как указанные отношения вовлеченных в них субъектов права возникают в результате издания соответствующих актов органов законодательной власти и местного самоуправления, что следует из определения понятий «установление налога» и «введение налога». В частности, под установлением налога следует понимать результат первичной нормотворческой деятельности, иными словами – издание нормативного акта, согласно

которому определяется соответствующий налоговый платеж, что законодательно закреплено ст. 17 Налогового Кодекса Российской Федерации. В свою очередь, введение налога вторично по отношению к его установлению: здесь уже подробно регламентируется порядок и условия его взимания.

Как в случае представительства адвокатом интересов клиента в налоговых правоотношениях, так и в случае оказания адвокатом доверителю иных услуг, он может столкнуться со стремлением налоговых органов получить доступ к сведениям, составляющим адвокатскую тайну. Однако, в ряде случаев, это может нарушать права адвокатов, а также лиц, обратившихся к ним за юридической помощью.

В соответствии с п. 2 ст. 4 федерального закона «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации», профессиональная этика предписывает адвокату необходимость придерживаться особых правил в рамках оказания юридических услуг по отношению к клиенту, а также предусматривает особый порядок привлечения адвоката к ответственности. Как уже отмечалось, п. 5 статьи 6 Кодекса профессиональной этики адвоката закрепляет распространение адвокатской тайны на всю информацию, которую адвокат получал от доверителя, связанную с оказанием юридических услуг, а также с расчетами за их оказание.

Из вышесказанного следует, что адвокат, который нарушил правила, предписанные профессиональной этикой, разгласил сведения, составляющие адвокатскую тайну, подлежит дисциплинарной ответственности. Иными словами, к нему применяются меры, выработанные Советом адвокатской палаты на основании заключения квалификационной комиссии по поводу совершения дисциплинарного проступка. Указанные меры могут иметь форму замечания, предупреждения, либо прекращения статуса адвоката в зависимости от степени тяжести проступка и рецидивов его совершения. Так, грубое и неоднократное нарушение Кодекса профессиональной этики адвоката приводит к утрате им своего статуса.

В первую очередь, для того, чтобы ограничить потенциальную возможность доступа сотрудников налоговых органов к информации, составляющей адвокатскую тайну, необходимо учитывать, что обязательными к предоставлению являются отнюдь не все данные, имеющиеся в распоряжении у адвоката по делу конкретного доверителя, а лишь те, которые связаны с налогами, расчетом их размеров и сроками оплаты, согласно п. 1 статьи 23 Налогового Кодекса РФ. Кроме того, сотрудники налоговых органов имеют право истребовать документацию, являющуюся базой для расчетов уплаты налогов и сборов, а также материалы, свидетельствующие о своевременности их уплаты, согласно положению п. 1 ст. 31 НК РФ.

Этим ограничивается перечень обязательной информации, которую обязаны предоставить представители адвокатуры налоговым органам. В свою очередь, сами адвокаты обладают правом требовать от налоговых органов действовать в рамках закона, что определяется п. 1 ст. 21 НК РФ.

Ситуации, имеющие место в правоприменительной практике, сопряженные с необходимостью в ряде случаев для адвоката прибегать к нарушению адвокатской тайны, определяют необходимость законодательных изменений, так как именно несовершенство законодательной базы, противоречие положений Налогового Кодекса, федерального закона об «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации», а также Кодекса профессиональной этики адвокатов вынуждает последних нарушать адвокатскую тайну. В этой связи, необходимо пунктирно наметить основные изменения в отечественном законодательстве, внесение которых будет способствовать сохранению адвокатской тайны.

В первую очередь, представляется, что разрешению законодательных противоречий будет

способствовать признанию верховенства адвокатской тайны над налоговой, финансовой и иными тайнами, равно как над инструкциями и предписаниями отдельных ведомств. Данный вывод подтверждается точкой зрения некоторых современных экспертов и аналитиков, а также практикующих юристов. В частности, по мнению Е. Манковой, без внедрения данной меры не представляется возможным прогнозировать дальнейшее отсутствие нарушений адвокатской тайны. В свою очередь, применение норм отдельных Кодексов, не только налогового, но также уголовно-процессуального и иных в отношении адвокатов, требует дальнейшей детализации [Обыски..., www].

Второй значимой мерой является введение уголовной ответственности, охраняющей адвокатскую тайну. Ведь несоблюдение норм налогового права предусматривает уголовную ответственность, в то время как за нарушение адвокатской тайны предусмотрены лишь дисциплинарные взыскания.

Заключение

Подводя итоги, следует отметить, что внесение данных изменений в отечественное законодательство будет способствовать неприкосновенности адвокатской тайны, снижению числа нарушений положений Кодекса профессиональной этики адвокатов, устранению противоречия данного документа и положений федерального законодательства, касающихся деятельности адвокатов, а также Налогового Кодекса Российской Федерации.

Библиография

1. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право. М.: Юриспруденция, 2000. 304 с.
2. Калачева Е.Н. Некоторые аспекты участия адвоката в налоговых правоотношениях // Адвокатская практика. 2017. № 3. С. 19-25.
3. Кодекс профессиональной этики адвоката (принят I Всероссийским съездом адвокатов 31.01.2003).
4. Кучеров И.И. Налоговое право. М., 2001. 358 с.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ.
6. Обыски, прослушка, налоговые проверки: как нарушается адвокатская тайна. URL: <https://pravo.ru/story/203435/>
7. Парыгина В.А. Налоговые правоотношения // Бизнес в законе. 2007. № 2. С. 18-26.
8. Разъяснение Комиссии Федеральной палаты адвокатов по этике и стандартам по вопросу применения мер дисциплинарной ответственности: утв. решением Совета Федеральной палаты адвокатов от 15 мая 2018 г. Протокол № 3.
9. Федеральный закон от 31.05.2002 № 63-ФЗ (ред. от 31.07.2020) «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.03.2022).

Tax control and attorney-client privilege

Vadim V. Kulazhnikov

PhD in Law, Associate Professor,
Head of the Department of Public Law and Civil Law Disciplines,
Vladivostok Branch of the Far Eastern Law Institute
of the Ministry of Internal Affairs of Russia,
690087, 21, Kotel'nikova str., Vladivostok, Russian Federation;
e-mail: kulazh@mail.ru

Abstract

Today, contradictions continue to be present in domestic legislation, the consequences of which may be serious violations in the activities of lawyers: going beyond the Code of Professional Ethics and disclosing information constituting a lawyer's secret. The practice of the tax authorities often provides for the need to obtain secret information constituting the secret of communication between a lawyer and his principal. In this article, the author of the analysis explored the essence and specifics of attorney-client privilege, identified the main reasons for the desire of the tax authorities to gain access to it, the legal status of a lawyer as a legal consultant and client's representative in tax legal relations, and also outlined ways to eliminate contradictions regarding the protection of attorney-client privilege in domestic legislation. Summing up the results of the research, it should be noted that the introduction of these amendments to the domestic legislation will contribute to the inviolability of lawyer secrecy, reduce the number of violations of the provisions of the Code of Professional Ethics of Lawyers, eliminate the contradiction between this document and the provisions of federal legislation relating to the activities of lawyers, as well as the Tax Code of the Russian Federation.

For citation

Kulazhnikov V.V. (2022) *Nalogovyi kontrol' i advokatskaya taina* [Tax control and attorney-client privilege]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 12 (4A), pp. 100-105. DOI: 10.34670/AR.2022.56.91.009

Keywords

Tax control, advocacy, attorney-client privilege, Tax Code, tax legal relations, principal.

References

1. Federal'nyi zakon ot 31.05.2002 № 63-FZ (red. ot 31.07.2020) «Ob advokatskoi deyatelnosti i advokature v Rossiiskoi Federatsii» (s izm. i dop., vstup. v silu s 01.03.2022) [Federal Law No. 63-FZ of May 31, 2002 (as amended on July 31, 2020) "On Advocacy and the Bar in the Russian Federation" (as amended and supplemented, effective from March 1, 2022)].
2. Gracheva E.Yu., Sokolova E.D. (2000) *Finansovoe pravo* [Financial law]. Moscow: Yurisprudentsiya Publ.
3. Kalacheva E.N. (2017) *Nekotorye aspekty uchastiya advokata v nalogovykh pravootnosheniyakh* [Some aspects of the participation of a lawyer in tax legal relations]. *Advokatskaya praktika* [Advocate practice], 3, pp. 19-25.
4. Kodeks professional'noi etiki advokata (prinyat I Vserossiiskim s'ezdom advokатов 31.01.2003) [The Code of Professional Ethics of a Lawyer (adopted by the First All-Russian Congress of Lawyers on January 31, 2003)].
5. Kucherov I.I. (2001) *Nalogovoe pravo* [Tax law]. Moscow.
6. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii ot 31 iyulya 1998 g. № 146-FZ [Tax Code of the Russian Federation dated July 31, 1998 No. 146-FZ].
7. Obyski, proslushka, nalogovye proverki: kak narushaetsya advokatskaya taina [Searches, wiretapping, tax audits: how attorney-client privilege is violated]. Available at: <https://pravo.ru/story/203435/> [Accessed 04/04/2022]
8. Parygina V.A. (2007) *Nalogovye pravootnosheniya* [Tax legal relations]. *Biznes v zakone* [Business in law], 2, pp. 18-26.
9. Raz'yasnenie Komissii Federal'noi palaty advokатов po etike i standartam po voprosu primeneniya mer distsiplinarnoi otvetstvennosti: utv. resheniem Soveta Federal'noi palaty advokатов ot 15 maya 2018 g. Protokol № 3 [Explanation of the Ethics and Standards Commission of the Federal Chamber of Lawyers on the application of disciplinary measures: approved. decision of the Council of the Federal Chamber of Lawyers of May 15, 2018 Protocol No. 3].