Разъяснения № 4 Совета Адвокатской палаты города Москвы по вопросам профессиональной этики адвоката

О сохранении адвокатской тайны при проведении налоговых проверок[1]

Утверждено решением Совета № 87 от 19.07.2007 г.

С учетом возросшей частоты налоговых проверок адвокатских образований, в ходе которых налоговые органы требуют предъявления документов, содержащих сведения, составляющие адвокатскую тайну, Совет считает необходимым разъяснить:

В соответствии со статьей 8 ФЗ «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» (далее Закон) адвокатской тайной являются любые сведения, связанные с оказанием адвокатом юридической помощи своему доверителю. Согласно Кодексу профессиональной этики адвокатов (далее – Кодекс), правила сохранения профессиональной тайны распространяются, в частности, на условия соглашения об оказании юридической помощи, включая денежные расчеты между адвокатом и доверителем (пункт 5 ст. 6). Кодекс утверждает соблюдение профессиональной тайны в качестве безусловного приоритета в деятельности адвоката. Освободить от обязанности хранить профессиональную тайну адвоката может только доверитель.

На налоговые органы, проверяющие адвокатские образования, возложена задача осуществления контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью их исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет. При этом органы Федеральной налоговой службы РФ вправе требовать от налогоплательщика или налогового агента документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты налогов; проводить налоговые проверки; производить в определенных случаях выемку документов; вызывать в налоговые органы налогоплательщиков для дачи пояснений в связи с уплатой налогов либо в связи с налоговой проверкой; осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода помещения; вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля, а также осуществлять иные полномочия, предусмотренные законом (ст. 31 НК РФ и др.).

В свою очередь, налогоплательщики должны исполнять правомерные требования сотрудников ФНС РФ, в том числе - представлять в налоговые органы документы и информацию, необходимые для исчисления и уплаты налогов, а также для проверки правильности произведенных налоговых платежей. За неисполнение или ненадлежащее исполнение своих обязанностей налогоплательщики подлежат ответственности по нормам, предусмотренным в главе 16 НК РФ.

Проверяя правильность исчисления и уплаты налогов в адвокатских образованиях, должностные лица налоговых органов обязаны действовать в строгом соответствии не только с Налоговым кодексом РФ, но и иными федеральными законами /п. 1 ст. 33 НК РФ/. Статья 82 п. 4 НК прямо воспрещает при осуществлении налогового контроля сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, налоговом агенте), полученной в нарушение принципа сохранности информации, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности адвокатскую тайну.

Согласно пункту 6 статьи 25 Закона доходом от адвокатской деятельности признается вознаграждение, выплачиваемое адвокату доверителем, и (или) компенсация адвокату расходов, связанных с исполнением поручения, которые подлежат обязательному внесению в кассу соответствующего адвокатского образования либо перечислению на расчетный счет адвокатского образования в порядке и сроки, предусмотренные соглашением. Следовательно, первичными документами для определения доходов от адвокатской деятельности являются выписки по счетам самого адвокатского образования, банковские и кассовые документы, включая индивидуальные карточки (лицевые счета) доходов и расходов, начисления и уплаты налогов по каждому адвокату.

К расходам, связанным с профессиональной деятельностью адвокатов, относятся отчисления на общие нужды адвокатской палаты, расходы на содержание адвокатского образования, расходы на обеспечение профессиональной деятельности адвокатов. К расходам на содержание адвокатских образований и на обеспечение профессиональной деятельности адвокатов могут быть отнесены такие расходы, как арендная плата за помещение, коммунальные платежи, оплата услуг связи, затраты на приобретение компьютеров (оргтехники, специальной литературы, канцелярских товаров), числящихся на балансе коллегии адвокатов, а также расходы по информационному обеспечению, оплате труда наемных работников (см. Письмо УМНС РФ по г. Москве от 19.11.2003 г. № 23-10/4/65054; Письмо МНС РФ от 7 июля 2004 г. № 02-2-12/27).

Документами, подтверждающими профессиональные расходы, которые адвокат осуществляет за счет получаемого вознаграждения, служат: решения собрания (конференции) адвокатов о размере обязательных отчислений на нужды адвокатской палаты; решения высшего органа адвокатского образования о размерах отчислений на его содержание; соответствующие платежные документы.

При необходимости сотрудникам налоговых органов также могут быть представлены справки с указанием номеров и дат соглашений с доверителями и актов выполненных работ, заверенные выписки из соглашения об оказании юридической помощи о включенных в сумму вознаграждения адвоката профессиональных расходах (на транспорт, проживание в гостинице, оплату труда привлекаемых специалистов и т.п.), а также документы, подтверждающие понесенные расходы. Согласно письму Министерства финансов РФ от 13 апреля 2007 г. № 03-04-05-01/111 “Об учете расходов, осуществляемых адвокатом”, под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Требовать представления соглашений об оказании юридической помощи и актов выполненных работ налоговые органы не вправе, поскольку профессиональную тайну составляет сам факт обращения к адвокату, включая имена доверителей – физических лиц или названия организаций, не говоря уже о содержании оказанной юридической помощи. Ссылки проверяющих на свои права, предусмотренные ст. 33 НК РФ, будут являться неправомерными в силу запрета, предусмотренного ч. 4 ст. 82 НК РФ.

Помимо указанной нормы, следует иметь в виду разъяснения, дававшиеся Конституционным Судом РФ о том, что безусловным приоритетом перед кодифицированным законодательством обладают законы, устанавливающие дополнительные гарантии прав и законных интересов отдельных категорий лиц (включая адвокатов), обусловленные в том числе их особым правовым статусом (См. Определение от 8 ноября 2005 г. № 439-О; Постановление от 29 июня 2004 года № 13-П).

Необходимо отметить случаи, когда налоговые органы обращаются в адвокатские образования, преследуя цель проверить правильность исчисления и уплаты налогов доверителями адвокатов (встречная проверка). Как правило, работники налоговых органов уже располагают в подобных ситуациях экземпляром соглашения об оказании юридической помощи, имевшимся у доверителя, и хотят сверить его с экземпляром, который остался у адвоката. Следует иметь в виду, что доверитель может освободить адвоката от обязанности хранить адвокатскую тайну. Поэтому адвокату целесообразно проинформировать доверителя о визите проверяющих лиц и их требованиях. Доверитель может дать согласие на представление налоговым органам как соглашения, так и акта выполненных работ. Такое согласие должно быть дано в письменной форме, с точным указанием объема раскрываемых сведений.

Представление налоговым органам документов, содержащих профессиональную тайну, без согласия доверителя, является нарушением требований Закона и Кодекса, и при поступлении жалобы доверителя влечет привлечение к дисциплинарной ответственности.

Вестник Адвокатской палаты г. Москвы. 2007. № 6-7(44-45). С. 5-8. Сборник нормативных и информационных материалов за 2002-2014 годы: Специальный выпуск Вестника

Адвокатской палаты г. Москвы. М., 2014. С. 114-117.

1 При применении данного разъяснения следует учитывать правовые позиции Конституционного Суда РФ, выраженные в Определении от 6 марта 2008 г. № 449-О-П по жалобе Некоммерческой организации «Коллегия адвокатов «РЕГИОНСЕРВИС» на нарушение конституционных прав и свобод положениями пункта 1 статьи 93 и пункта 2 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (Вестник Конституционного суда РФ. 2008. № 5) и в Определении от 17 июня 2008 г. № 451-О-П по жалобе гражданина Карелина Михаила Юрьевича на нарушение его конституционных прав положениями подпункта 6 пункта 1 статьи 23 и пункта 1 статьи 93 Налогового кодекса Российской Федерации, пункта 1 статьи 8 и пункта 3 статьи 18 Федерального закона «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» (Вестник Конституционного суда РФ. 2009. № 1).

Также см.:

1. Постановление Европейского Суда по правам человека (Первая секция) от 13 апреля 2006 г. по делу Федотова (Fedotova) против России (Жалоба № 73225/01). По делу допущено нарушение пункта 1 статьи 6, статьи 34 Конвенции о защите прав человека и основных свобод (Бюллетень Европейского Суда по правам человека. 2007. № 2).

2. Обжалование решений налоговых органов, связанных с истребованием от адвокатских образований заключенных адвокатами соглашений об оказании юридической помощи (Вестник Адвокатской палаты г. Москвы. 2007. № 6-7(44-45). С. 103-125; 2008. № 5-6(55-56). С. 128-132). Постановление ФАС МО от 19 октября 2007 г. № КА-А40/10962-07.