



Выездная налоговая проверка: как избежать проблем?

Чтобы не допустить доначисления налогов, пени и штрафов, готовиться к проверке надо еще до того, как о ней стало известно. Также нужно точно знать, что делать после получения решения о проведении проверки и в случае истребования или выемки документов, как подготовить сотрудников к допросам и как обжаловать решение налогового органа



Будьте готовы

Если вы получили решение о проведении выездной налоговой проверки, то, скорее всего, после предпроверочного анализа вашей организации налоговый орган обнаружил «нарушения» налогового законодательства и ему нужно их документально закрепить. Поэтому прежде всего поднимите ранее полученные требования о предоставлении документов (информации) за три последних года и ваши ответы. Сделайте ревизию содержания этих требований: какие сделки и какие контрагенты вызывали интерес, были ли повторные требования по тем же контрагентам, какие документы передавались налоговому органу. Если руководителя или сотрудников вызывали в налоговый орган на беседу и

допросы, проанализируйте содержание поставленных перед ними вопросов и их ответов. Это позволит понять, какие сделки попали под предпроверочный контроль, определить возможное направление будущей выездной проверки, подготовиться к ней: перепроверить правильность учета операций по сделкам, обоснованность применения льгот, полноту и достаточность документального подтверждения операций, правильность начисления налогов по ним.

Например, если проверялись сделки со взаимозависимыми лицами, то существует вероятность пересмотра цен по ним (гл. 14.2–14.5 НК РФ), нормирования расходов (ст. 269 НК РФ), пересмотра применения льгот по СИДН (ст. 7, 232, 312 НК РФ), претензии к расходам и вычетам по НДС (ст. 54.1 НК РФ). Если проверялись сделки с независимыми поставщиками товаров, работ или услуг, то возможны претензии к обоснованности (документальной подтвержденности) расходов по ст. 252 НК РФ или претензии по ст. 54.1 НК РФ. Если интересовали сделки с иностранными независимыми покупателями (продавцами) товаров, работ или услуг, то вероятны претензии, связанные с местом оказания услуг (ст. 148 НК РФ), применением льгот по СИДН, и претензии по ст. 54.1 НК РФ.

Кроме того, следует провести мониторинг судебной практики по налоговым спорам с участием организаций вашей отрасли. Налоговые органы часто «обкатывают» свои претензии на одном отраслевом налогоплательщике, а потом распространяют полученную судебную практику на всю отрасль.

Сроки выездной проверки

Срок выездной проверки – от 2 до 6 месяцев. Течение срока может быть приостановлено по решению руководителя налогового органа на 6–9 месяцев – на время проведения экспертизы, получения ответов по встречным проверкам или информации от иностранных госорганов. В этот период налоговый орган не вправе проводить мероприятия налогового контроля в рамках выездной проверки.

Допрос сотрудников

В ходе выездной проверки налоговый орган вправе проводить допросы сотрудников организации и третьих лиц (ст. 90 НК РФ).

Обычно свидетеля вызывают на допрос повесткой, что позволяет заранее определить, станет ли он самостоятельно участвовать в допросе или его будет сопровождать адвокат. Но нередко налоговый орган хитрит: сотрудника вызывают на беседу, а потом начинают оформлять протокол допроса. Поэтому он должен быть проинформирован о своем праве на присутствие адвоката во время допроса и о том, что свидетель может остановить инспектора и попросить официально представить повестку на допрос, чтобы можно было решить, станет ли он привлекать адвоката.

Данным правом не следует пренебрегать. Адвокат вправе участвовать в допросе, вести его запись, указывать инспектору на факты в пользу свидетеля или организации и требовать их проверки. Адвокат и свидетель вправе вносить замечания в протокол о нарушениях в ходе допроса и неподобающем поведении должностного лица, указывать на вопросы, не относящиеся к предмету допроса, и т.д. Кроме того, адвокат не позволит инспектору оказывать давление на свидетеля, задавать ему вопросы, вводящие в заблуждение, формулировать за него ответы. Поскольку сегодня налоговые органы используют видеозапись допросов и такая ситуация может оказаться стрессовой для свидетеля, адвокат, помимо юридической помощи, окажет и психологическую поддержку.

Перед допросом свидетеля необходимо проинформировать, что он вправе не давать показания против себя и своих близких (ст. 51 Конституции РФ) и что запугивание его уголовным преследованием за дачу ложных показаний или за отказ от дачи показаний незаконно. За неправомерный отказ от дачи показаний или дачу заведомо ложных показаний в ходе допросов в налоговых органах предусмотрена только налоговая ответственность (ст. 128 НК РФ).

Свидетеля нужно предупредить, что он обязан давать показания только об известных ему фактах и о событиях, при которых он присутствовал лично. Инспекторы часто начинают выяснять у свидетелей факты, с которыми допрашиваемые не связаны, превращая допрос в сбор слухов и домыслов.

Поэтому если инспектор интересуется событиями, которые произошли до поступления на работу сотрудника или после его увольнения, касаются работы другого отдела, контрагентов или сделок, к которым сотрудник не имел отношения, то он вправе указать в протоколе допроса, что инспектор задал вопрос о событиях, свидетелем которых сотрудник не был, а значит, он не может дать пояснения.

Если показания свидетеля укладываются в предположение налогового органа о нарушении налогового законодательства, то протокол его допроса в дальнейшем используется в качестве доказательства. При этом мы нередко сталкиваемся со случаями, когда свидетель дает показания в пользу компании, но налоговый орган находит причины, по которым эти показания не учитываются при принятии решения. В такой ситуации, скорее всего, протокол допроса свидетеля вам не передадут вместе с актом проверки, поэтому в суде вы не сможете на него сослаться. Мы рекомендуем просить вызываемых на допрос сотрудников представить вам копию протокола допроса. Свидетель может вести аудиозапись допроса, и организация с его согласия может получить ее копию.

Если допрашивались третьи лица, с которыми у вас нет контактов, и протоколы допросов вам не передали вместе с актом налоговой проверки, то подайте в налоговый орган заявление о предоставлении возможности ознакомиться с данными протоколами и снять копии. В случае отказа в ходе рассмотрения спора в арбитражном суде заявите ходатайство об истребовании протоколов допросов, указав, что вы не смогли их получить.

Если налоговый орган истребует документы

При проведении выездной проверки налоговый орган вправе истребовать у организации документы (ст. 93 и 93.1 НК РФ) и проводить их выемку (ст. 94 НК РФ).

Перед тем как передавать документы по требованию налогового органа, необходимо проверить: 1) не предоставлялись ли они ранее; 2) надлежащее оформление каждого документа (наличие необходимых реквизитов, подписей и печатей).

При наличии перечня документов, предоставленных ранее в рамках предпроверочного анализа, встречных и камеральных проверок, вы будете освобождены от их повторного копирования и передачи. Достаточно будет в срок, отведенный на представление документов по требованию, письменно уведомить налоговый орган о том, что их вы уже передавали, указав реквизиты ранее полученного требования и вашего ответа на него, наименование налогового органа, куда были отправлены документы (п. 5 ст. 93 НК РФ). К уведомлению лучше приложить копии требования и вашего ответа. Поэтому мы рекомендуем иметь архив требований и ответов на них, а также вести аналитическую таблицу, благодаря которой вы сэкономите время на поиск представленных документов.

Иногда налоговый орган ссылается на неполноту представленных ранее документов. Чтобы избежать в дальнейшем споров об этом, в ответах на требования в описи приложенных документов указывайте реквизиты каждого из них. Если объем их слишком большой, то опись должна содержать сведения, достаточные для идентификации перечня и количества переданных документов (номер тома, вид каждой группы документов, период их создания, наименование контрагента, количество листов документа и т.п.).

Перед отправкой проверьте надлежащее оформление документов, наличие необходимых реквизитов, подписей и печатей. Посторонние записи на документах и наклейки с замечаниями необходимо убрать. Причем если запись сделана на оригинале документа, то удалить ее полностью не получится, поэтому примите за правило не делать заметки на первичных документах. Несколько раз в год проводите их ревизию, чтобы убрать посторонние закладки и записи, – это поможет, если налоговый или правоохранительные органы неожиданно придут к вам и начнут выемку документов. Если копии документов передаются не по телекоммуникационным каналам связи, то их нужно описать, сшить, пронумеровать, заверить подписью уполномоченного должностного лица место сшива, указав количество листов. Требования к оформлению документов приведены в ст. 93 НК РФ.

Если вы ведете электронный архив первичных документов и в налоговый орган отправляете их по телекоммуникационным каналам связи, то обратите внимание

на их содержание перед сканированием. Ревизию отсканированных документов провести тяжелее, чем бумажных, поэтому нужно заранее проверить, нет ли на них надписей, записок и стикеров. Если вы не уверены в надлежащем оформлении отсканированных документов, то лучше распечатайте их, проверьте, сделайте опись, сшейте и подайте в налоговый орган обычным способом.

Выемка документов и предметов

Выемка документов и предметов производится только на основании предъявленного налогоплательщику постановления должностного лица, которое утверждено руководителем налогового органа, проводящего выездную налоговую проверку (п. 1 ст. 94 НК РФ). Выемка осуществляется в присутствии понятых и лиц, у которых изымаются документы. Для изъятия компьютеров и жестких дисков налоговый орган привлекает соответствующих специалистов.

Выемке подлежат только документы и предметы, относящиеся к периоду выездной проверки и факту, который проверяется. При изъятии оригиналов документов налоговый орган обязан обеспечить налогоплательщика их копиями в течение 5 дней. Документы передаются инспектору в сшитом, пронумерованном и скрепленном печатью или подписью налогоплательщика виде (п. 9 ст. 94 НК РФ). При выемке несшитых документов они могут потеряться или их могут изъять из папки без возврата, а затем предъявить вам их отсутствие. Поэтому примите за правило после окончания налогового периода проводить ревизию документов и сшивать их. Если в будущем налоговый орган потребует копии, можно будет расшить документы, сделать копии и снова их сшить.

Цифровые технологии помогают вести бухгалтерский, налоговый и управленческий учет в организациях. Но изъятие электронных носителей информации в ходе выемки или обыска – не самое приятное событие. В таком случае в руки инспекторов и сотрудников правоохранительных органов часто попадает компрометирующая организацию информация. Поэтому, используя цифровую технику, не забывайте, что вы и ваш адресат, возможно, окажутся не единственными читателями переписки, и при выемке оценить ваш литературный талант смогут налоговый орган и следователь. К тому же, учитывая глубину

периода выемки, вы можете забыть о содержании переписки за давностью лет или не успеть провести ее ревизию. Данные замечания относятся и к содержанию рабочего стола на вашем компьютере, вашим расчетам, таблицам, письмам. Поэтому вести переписку и использовать компьютеры руководители и сотрудники должны так, чтобы не навредить себе и организации.

По окончании выемки налоговый орган обязан составить протокол, в котором должны быть указаны наименование и количество изъятых документов. Чем детальнее описать документы, тем меньше вероятность, что возникнет спор при их возврате. Копия протокола выемки вручается налогоплательщику.

Экспертизы

Часто в рамках выездных проверок проводятся почерковедческие экспертизы. Рекомендуем не пренебрегать предоставленными ст. 95 НК РФ правами на проверку компетенции эксперта и постановку ему вопросов, на возражения против результатов экспертизы и проведение повторной экспертизы.

При изучении результата почерковедческой экспертизы обратите внимание на документы, содержащие образцы свободных подписей, и убедитесь в достаточности количества образцов свободных и экспериментальных подписей. Так, из документов, представленных эксперту налоговым органом, должно усматриваться, что свободные образцы подписей выполнены тем лицом, подписи которого исследуются. Период выполнения свободных подписей должен быть близок к периоду изготовления исследуемых документов, поскольку человек может со временем изменять свою подпись. Количество свободных образцов подписей должно быть достаточным для проведения исследования.

Если после ознакомления с результатом экспертизы у вас возникли сомнения в его обоснованности, вы вправе привлечь специалиста-почерковеда. Результат его исследования, опровергающий выводы эксперта налогового органа, может быть использован для обоснования необходимости проведения повторной экспертизы в рамках ст. 95 НК РФ, а также при обжаловании решения налогового органа в арбитражном суде.

На что обратить внимание при вручении акта выездной проверки

По окончании проверки налогоплательщику вручают справку о проведенной выездной налоговой проверке. После этого налоговому органу дается 2 месяца на подготовку акта проверки. Акт в течение 5 дней с даты его составления передают налогоплательщику вместе с документами, на основании которых налоговый орган пришел к выводу о нарушении законодательства о налогах и сборах (ст. 100 НК РФ).

В момент передачи акта проверки представитель организации обязательно должен указать дату вручения на экземпляре налогового органа и на своем экземпляре. От этой даты будет исчисляться срок на подготовку возражений на акт при несогласии с ним.

Кроме того, после получения акта проверки надо сопоставить перечень приложенных к нему документов со списком тех, что были собраны в ходе проверки. Для этого используйте вводную часть акта, где перечислены все контрольные мероприятия и реквизиты. Например, указаны поручения и требования, направленные по ст. 93 и 93.1 НК РФ, факт получения ответов, сведения о проведенных допросах. Если после сверки приложенных к акту документов с его вводной частью стало понятно, что каких-то из них не хватает, необходимо обратиться в налоговый орган с заявлением о предоставлении возможности ознакомиться со всеми собранными в ходе проверки документами. В случае отказа вы будете вправе истребовать их в ходе судебного разбирательства.

Если вы не согласны

При несогласии с актом проверки в течение месяца со дня его получения вы вправе представить в налоговый орган письменные возражения и дополнительные документы. Зачастую суды отказываются рассматривать доводы налогоплательщика, которых не было в возражениях или апелляционной жалобе на решение налогового органа. Поэтому готовить возражения на акт нужно тщательно. Они должны содержать полноценную правовую позицию с указанием

допущенных налоговым органом нарушений, а также обстоятельств и фактов, подтверждающих ваши доводы.

Рассматривает материалы проверки и возражения организации руководитель (заместитель руководителя) налогового органа. Практика показывает, что в большинстве случаев после рассмотрения возражений назначаются дополнительные мероприятия налогового контроля. На них законом отводится месяц. По факту такие мероприятия часто превращаются в продолжение выездной проверки с целью дособрать доказательства против налогоплательщика. По результатам дополнительных мероприятий составляется дополнение к акту проверки, которое вручается налогоплательщику в течение 5 дней. После его получения у налогоплательщика есть 15 дней на подготовку возражений.

Итоговым документом на данном этапе является либо решение об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, либо решение о привлечении его к ответственности. Однако такое решение не вступает в силу сразу после его принятия, и до этого момента налоговый орган не вправе производить взыскание доначисленных налогов, пени и штрафов.

Теперь разберемся, когда же решение вступит в законную силу. С момента вручения решения начинается течь месячный срок для его обжалования в апелляционном порядке в вышестоящий налоговый орган. Обычно это региональное управление ФНС России, которому подчиняется нижестоящий налоговый орган. Но если организация состоит на учете в специализированном налоговом органе по крупнейшим налогоплательщикам, то вышестоящим к нему будет либо межрегиональный налоговый орган по крупнейшим налогоплательщикам, либо ФНС России.

Обратите внимание: апелляционная жалоба подается в налоговый орган, который вынес решение о привлечении организации к ответственности. А уже он отправляет жалобу со всеми документами по проверке в вышестоящий налоговый орган. Если налогоплательщик в месячный срок направил апелляционную жалобу на решение, то оно вступит в законную силу только после принятия вышестоящим налоговым органом решения по результатам

рассмотрения жалобы. Рассмотрена она должна быть в течение 2 месяцев, но этот срок часто затягивается. Если жалоба не подавалась, то решение вступит в силу после истечения месячного срока, и налоговый орган вправе будет начать процедуру взыскания начисленных налогов.

Решение налогового органа по результатам выездной проверки можно обжаловать в суде только после его обжалования в вышестоящий налоговый орган. Если же вы подали апелляционную жалобу, но вышестоящий налоговый орган в течение 2 месяцев не принял по ней решение, то вы вправе обратиться в суд. Приложите к исковому заявлению доказательство направления в установленный законом срок апелляционной жалобы на решение нижестоящего налогового органа и саму жалобу.

Надеемся, что наши рекомендации будут вам полезны.