

А.Н. Борисов

НАЛОГОВЫЕ ПРОВЕРКИ

Права налогоплательщиков при проведении мероприятий налогового контроля

Практические рекомендации
налогоплательщикам

Москва
«ДЕЛОВОЙ ДВОР»
2019

УДК 347.73:336.22

ББК 67.402

Б82

Борисов А.Н.

Б82 Налоговые проверки: права налогоплательщиков при проведении мероприятий налогового контроля. Практические рекомендации налогоплательщикам. — М.: «Деловой двор», 2019. — 304 с.

ISBN 978-5-91550-232-0

Книга представляет собой практические рекомендации организациям, индивидуальным предпринимателям и гражданам по защите своих прав и законных интересов при проведении мероприятий налогового контроля, связанных с налоговыми проверками.

Издание содержит примерные формы документов, используемых во взаимоотношениях с налоговыми органами при проведении мероприятий налогового контроля, а также формы документов, необходимых при обжаловании и оспаривании актов, действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц.

УДК 347.73:336.22

ББК 67.402

ISBN 978-5-91550-232-0

© «Деловой двор», 2019

Введение

В предлагаемой читателю книге изложены практические рекомендации организациям, индивидуальным предпринимателям и гражданам по защите своих прав и законных интересов при проведении мероприятий налогового контроля (МНК), связанных с налоговыми проверками. Речь идет о таких мероприятиях, как вызов налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений, допрос свидетеля, осмотр территорий, помещений, документов и предметов, инвентаризация имущества, истребование у проверяемого лица документов (информации) при проведении налоговой проверки, истребование документов (информации) у иных лиц, нежели проверяемое лицо, выемка документов и предметов, экспертиза.

В первой главе книги рассмотрена правовая регламентация проведения МНК, связанных с налоговыми проверками, по каждому из видов таких мероприятий, правовые позиции КС России, разъяснения ВС России и ВАС России, правоприменительная практика, позиции Минфина России и ФНС России. При рассмотрении такого вида МНК, как вызов налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений, рассмотрено в том числе представление пояснений в налоговые органы в связи с деятельностью комиссий по легализации налоговой базы. Уделено внимание участию в МНК сотрудников органов внутренних дел, а также специалиста, переводчика, понятых. Приведены примерные формы документов, используемых во взаимоотношениях с налоговыми органами при проведении МНК.

Вторая глава посвящена процедурам обжалования актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК в вышестоящий налоговый орган, оспаривания таких актов, действий (бездействия) в арбитражном суде и в суде общей юрисдикции, а также процедурам обжалования судебных актов, принятых по результатам рассмотрения дел

об оспаривании актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК. Здесь также приведены примерные формы документов, используемых при обжаловании и оспаривании актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК.

Глава 1

ПРОВОДИМЫЕ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ МЕРОПРИЯТИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ, СВЯЗАННЫЕ С НАЛОГОВЫМИ ПРОВЕРКАМИ

1.1. Общие положения о мероприятиях налогового контроля (МНК)

Виды МНК, связанных с налоговыми проверками

Виды МНК перечислены в общей норме абз. 2 п. 1 ст. 82 части первой НК РФ (в ред. Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 243-ФЗ¹), определяющей, что налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, плательщиков страховых взносов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных данным Кодексом. Само же понятие «налоговый контроль» определено в абз. 1 указанного пункта (в ред. Федерального закона от 27 декабря 2018 г. № 546-ФЗ²) как деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном данным Кодексом.

Как отмечено в п. 1.2 Рекомендаций ФНС России по проведению МНК (2013 г.), МНК проводятся в ходе проведения налоговых проверок и при рассмотрении материалов налоговых

¹ pravo.gov.ru, 2016. 4 июля.

² pravo.gov.ru, 2018. 28 декабря.

проверок в качестве дополнительных мероприятий налогового контроля (ДМНК) (МНК, связанные с налоговыми проверками); отдельные МНК в случаях, Налоговым кодексом РФ, могут проводиться вне рамок налоговых проверок.

Проведение ДМНК предусмотрено положениями п. 6 ст. 101 части первой НК РФ, согласно абз. 1 которого (в ред. Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 244-ФЗ¹) в случае необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения нарушений законодательства о налогах и сборах или отсутствия таковых руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе вынести решение о проведении в срок, не превышающий один месяц (два месяца — при проверке КГН, иностранной организации, состоящей на учете в налоговом органе в соответствии с п. 4⁶ ст. 83 данного Кодекса), ДМНК. В абзаце 3 указанного пункта (в ред. Федерального закона от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ²) установлено, что в качестве ДМНК может проводиться истребование документов в соответствии со ст. 93 и 93¹ данного Кодекса, допрос свидетеля, проведение экспертизы.

Участие сотрудников ОВД в МНК, связанных с налоговыми проверками

На законодательном уровне участие сотрудников ОВД в МНК, связанных с налоговыми проверками, предусмотрено тремя актами:

в пункте 1 ст. 36 части первой НК РФ (в ред. Федерального закона от 30 июня 2003 г. № 86-ФЗ³) предусмотрено, что по запросу налоговых органов ОВД участвуют вместе с налоговыми органами в проводимых налоговыми органами ВМП;

согласно пункту 28 ч. 1 ст. 13 Федерального закона от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции» (в ред. Федерального закона от 29 июля 2017 г. № 272-ФЗ)⁴ полиции для выполнения воз-

¹ pravo.gov.ru, 2016, 3 июля.

² СЗ РФ. 2006. № 31 (ч. 1). Ст. 3436.

³ СЗ РФ. 2003. № 27 (ч. 1). Ст. 2700.

⁴ СЗ РФ. 2011. № 7. Ст. 900; pravo.gov.ru, 2017, 30 июля.

ложенных на нее обязанностей предоставляется право участвовать в налоговых проверках по запросам налоговых органов РФ, а также в проверках плательщиков страховых взносов (страхователей) по запросам налоговых органов либо территориальных органов Фонда социального страхования РФ;

в соответствии со ст. 5 Закона о налоговых органах (в ред. Федерального закона от 29 июня 2004 г. № 58-ФЗ¹) ОВД РФ обязаны оказывать практическую помощь работникам налоговых органов при исполнении ими служебных обязанностей, обеспечивая принятие предусмотренных Законом мер по привлечению к ответственности лиц, насильственным образом препятствующих выполнению работниками налоговых органов своих должностных функций.

Определением КС России от 25 января 2018 г. № 14-О² отказано в принятии к рассмотрению жалобы на положения подп. 12 п. 1 ст. 31, п. 1 ст. 36, п. 1 и 5 ст. 90 части первой НК, ч. 1 ст. 75 АПК РФ, в которой утверждалось, что оспариваемые законоположения не соответствуют Конституции РФ, поскольку допускают принятие арбитражным судом при рассмотрении налогового дела в качестве письменных доказательств материалов оперативно-розыскной деятельности (объяснения опрошенных лиц, рапорты и письма сотрудников органов внутренних дел).

Как отмечено при этом КС России, одной из форм проведения налогового контроля являются ВМП, при их осуществлении налоговые органы вправе привлекать сотрудников ОВД (п. 1 ст. 36 НК РФ); такое регулирование направлено на качественней и полный сбор доказательственной базы по нарушениям законодательства о налогах и сборах в рамках межведомственного взаимодействия органов государственной власти, а следовательно, само по себе оно не может расцениваться как нарушающее конституционные права налогоплательщиков, как и оспариваемые заявителем нормы НК РФ (подп. 12 п. 1 ст. 31, п. 1 и 5 ст. 90), закрепляющие полномочия налогового органа вызывать

¹ СЗ РФ. 2004. № 27. Ст. 2711.

² СПС.

граждан в качестве свидетелей для дачи показаний в установленном порядке.

Совместным Приказом МВД России и ФНС России от 30 июня 2009 г. № 495/ММ-7-2-347 «Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений»¹ наряду с прочим утверждена Инструкция о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок, которая устанавливает порядок организации и проведения налоговыми органами с участием ОВД ВМП налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, оформления и реализации результатов этих проверок.

Согласно пункту 7 названной Инструкции сотрудники ОВД принимают участие в ВМП на основании мотивированного запроса налогового органа, подписанного руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в порядке, предусмотренном пунктом 8 данной Инструкции.

Указанным пунктом 8 данной Инструкции предусмотрено, что мотивированный запрос налогового органа об участии сотрудников ОВД в выездной (повторной выездной) налоговой проверке может быть направлен в ОВД как перед началом налоговой проверки, так и в процессе ее проведения. Образец указанного запроса приведен в приложении к данной Инструкции.

В соответствии с тем же п. 8 названной Инструкции основаниями для направления мотивированного запроса могут являться:

а) наличие у налогового органа данных, свидетельствующих о возможных нарушениях налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами законодательства о налогах и сборах, и необходимости проверки указанных данных с участием сотрудников ОВД;

б) назначение выездной (повторной выездной) налоговой проверки на основании материалов о нарушениях законодатель-

¹ РГ. 2009. № 173. 16 сентября.

ства о налогах и сборах, направленных ОВД в налоговый орган, для принятия по ним решения в соответствии с п. 2 ст. 36 части первой НК РФ;

в) необходимость привлечения сотрудников ОВД для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля (выемка документов, проведение исследования, опроса, осмотра помещений и т.д.);

г) необходимость содействия должностным лицам налогового органа, проводящим проверку, в случаях воспрепятствования их законной деятельности, а также обеспечения мер безопасности в целях защиты жизни и здоровья указанных лиц, при исполнении ими должностных обязанностей.

В пункте 1.7 Рекомендаций ФНС России по проведению МНК (2013 г.) налоговым органам при использовании результатов оперативно-розыскной деятельности при реализации своих полномочий по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах в качестве доказательств по делу о налоговом правонарушении предписано учитывать, что если данные результаты не отвечают требованиям, предъявляемым арбитражным процессуальным законодательством и гражданским процессуальным законодательством к доказательствам, необходимо их закрепление в надлежащей форме путем проведения соответствующих мероприятий налогового контроля, так как в этом случае данные результаты являются лишь сведениями об источниках соответствующих фактов, а не доказательствами (при этом сделана отсылка к Определениям КС России от 4 февраля 1999 г. № 18-О, от 25 ноября 2010 г. № 1487-О-О, от 25 января 2012 г. № 167-О-О и др.).

В письме ФНС России от 24 августа 2012 г. № АС-4-2/14007@ «Об участии органов внутренних дел в выездных налоговых проверках»¹, а затем и в п. 1.2 Рекомендаций ФНС России по проведению ВМП (2013 г.) налоговым органам в целях качественного и полного сбора доказательственной базы по нарушениям законодательства о налогах и сборах, повышения эффективности

¹ СПС.

совместной работы рекомендовано инициировать привлечение сотрудников ОВД для участия в проводимых налоговыми органами ВМП в следующих случаях:

1) при обнаружении обстоятельств, свидетельствующих о необоснованном возмещении НДС, акциза (зачета или возврата иного налога) или признаков необоснованного предъявления НДС, акциза к возмещению;

2) при выявлении схем уклонения от уплаты налогов, подпадающих под признаки совершения преступлений, предусмотренных статьями 198-199² УК РФ, в т.ч.:

если после вынесения налоговым органом решения о проведении ВМП налогоплательщиком предпринимаются действия, направленные на уклонение от налогового контроля, на затруднение налогового контроля либо иные действия, имеющие признаки активного противодействия проведению ВМП («миграция» организации, смена учредителей и (или) руководителей организации, реорганизация, ликвидация организации и т.д.);

при обнаружении в ходе проведения предпроверочного анализа или налоговой проверки наличия в цепочке приобретения (реализации) товаров (работ, услуг) фирм-«однодневок», используемых в целях уклонения от уплаты налогов, в т.ч. зарегистрированных на номинальных учредителей (имеющих номинальных руководителей), зарегистрированных по утерянным паспортам и пр.;

3) при обнаружении признаков неправомерных действий при банкротстве, преднамеренного и фиктивного банкротства налогоплательщика.

1.2. Вызов налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений

Основания и случаи вызова налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений

Основанием для вызова налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений является норма подп. 4 п. 1 ст. 31 части

первой НК РФ (в ред. Федерального закона от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ), предоставляющая налоговым органам право вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах.

Причем этим на законодательном уровне регламентация вызова налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений и ограничивается. В НК РФ содержится регламентация представления налогоплательщиками пояснений в налоговые органы (эта регламентация рассмотрена ниже), но при этом не идет речь о вызове налогоплательщиков в налоговые органы.

В пункте 2.2 Рекомендаций ФНС России по проведению МНК (2013 г.) перечень случаев, в которых может осуществляться вызов (но ими не ограничивается), сформулирован следующим образом:

1) если требуется получить непосредственно от налогоплательщика пояснения по вопросам, связанным с исполнением им законодательства о налогах и сборах, в т.ч. в рамках заседания комиссии налогового органа по легализации налоговой базы (названные рекомендации не распространяются на работу комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы). Сведения, включаемые в уведомление о вызове налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента), в этом случае приведены в методических рекомендациях ФНС России по данному вопросу;

2) если для дачи пояснений требуется непосредственная явка налогоплательщика при выявлении в ходе проведения КНП ошибок в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо несоответствий сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля (п. 3 ст. 88 части первой НК РФ). Необходимость явки

может усматриваться из объема ошибок, противоречий и несоответствий, масштаба и сложности сложившейся ситуации, когда необходимы ответы на вопросы, которые могут быть поставлены только после получения ответов на промежуточные вопросы и т.д. и т.п. При этом в уведомление о вызове налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) рекомендуется включать сведения, указываемые при заполнении сообщения (с требованием представления пояснений) согласно Рекомендациям ФНС России по проведению КНП (2013 г.), а также требование о явке налогоплательщика в налоговый орган для дачи пояснений;

3) в случае необходимости вручения либо ознакомления руководителя организации, индивидуального предпринимателя, физического лица или их представителя с документами, составляемыми при проведении ВНП (решение о проведении выездной налоговой проверки, решение о продлении срока проведения ВНП; решение о приостановлении проведения ВНП, решение о возобновлении проведения ВНП, постановление о производстве выемки документов и предметов, постановление о назначении экспертизы, требование о представлении документов (информации), справка о проведенной ВНП, акт налоговой проверки, извещение о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки, иные документы (названные рекомендации не распространяются на процедуру привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения, но под иными документами могут также пониматься документы, принимаемые в рамках и по результатам данной процедуры)). Необходимость явки может усматриваться, если необходимо вручить значительный объем документов, когда при этом согласно НК РФ налогоплательщику необходимо подписать документ, составить протокол об ознакомлении с документами и т.д. При этом в уведомление о вызове налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) рекомендуется включать сведения о том, что явка в налоговый орган необходима в связи с проведением КНП или ВНП;

4) в иных случаях.

Деятельность комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы регламентирована письмом Федеральной налоговой службы от 25 июля 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ «О работе комиссии по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам» (в настоящей книге обозначается как письмо ФНС России 2017 г. № ЕД-4-15/14490@). Как определен в названном письме, предметом рассмотрения на заседаниях комиссии по легализации налоговой базы являются вопросы правильности формирования налоговой базы и базы для исчисления страховых взносов, а также полноты уплаты налогоплательщиками (налоговыми агентами, плательщиками страховых взносов) НДФЛ и страховых взносов.

Следует отметить, что данное письмо заменило собой письмо ФНС России от 17 июля 2013 г. № АС-4-2/12722 «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы»¹, в котором определялось, что предметом рассмотрения на заседаниях комиссии по легализации налоговой базы являются вопросы правильности формирования налоговой базы и полноты уплаты налогоплательщиками (налоговыми агентами) НДС, налога на прибыль организаций, НДФЛ, налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц, земельного налога, транспортного налога, единого налога, уплачиваемого при применении упрощенной системы налогообложения, единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, единого сельскохозяйственного налога.

Причем письмом ФНС России от 21 марта 2017 г. № ЕД-4-15/5183@ «О комиссии по легализации налоговой базы»² сообщалось об отмене названного письма ФНС России от 17 июля 2013 г. № АС-4-2/12722 в части организации работы комиссий по вопросам правильности формирования налоговой базы и полноты уплаты налогоплательщиками (налоговыми агентами) НДС, налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц, земельно-

¹ СПС.

² СПС.

го налога, транспортного налога, единого налога, уплачиваемого при применении упрощенной системы налогообложения, единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, единого сельскохозяйственного налога.

Примечательно же при этом то, что отмена названного письма ФНС России от 17 июля 2013 г. № АС-4-2/12722 не означает того, что налоговые органы лишились права осуществлять деятельность, регламентированную данным письмом. Приведенная выше норма подп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ осталась неизменной, что и позволяет налоговым органам продолжать осуществление этой деятельности.

То, что данная норма является основной для работы комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы, позволяющей вызывать налогоплательщиков на заседания этих комиссий, подтверждено судебной практикой. В частности, Определением коллегии судей ВАС России от 25 января 2013 г. № ВАС-18148/12 по делу № А51-7538/2012¹.

Согласно письму ФНС России 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ Работа комиссий по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам организуется в рамках:

а) межведомственных комиссий, созданных при органах местного самоуправления;

б) межведомственных комиссий, созданных при администрациях субъектов РФ.

Письмом ФНС России 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ предусмотрен и регламентирован отбор плательщиков, чья деятельность подлежит рассмотрению на комиссиях по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам. В рамках данной регламентации в письме наряду с прочим указано, что отбору для рассмотрения на заседании комиссии подлежат следующие группы плательщиков:

налогоплательщики, имеющие низкую налоговую нагрузку по НДФЛ, уплачиваемому индивидуальными предпринимателями;

¹ СПС.

налогоплательщики — налоговые агенты по налогу на НДФЛ):

1) имеющие задолженность по перечислению НДФЛ;

2) снизившие поступления НДФЛ относительно предыдущего отчетного (налогового) периода более чем на 10%;

3) налогоплательщики — налоговые агенты, выплачивающие заработную плату ниже среднего уровня по видам экономической деятельности в регионе;

налогоплательщики — индивидуальные предприниматели, заявившие профессиональный налоговый вычет в размере более 95% от общей суммы полученного за налоговый период дохода;

налогоплательщики — индивидуальные предприниматели, отразившие в налоговых декларациях по НДС выручку от реализации, при этом в налоговой декларации по форме 3-НДФЛ заявившие доход, равный нулю, либо не представившие налоговые декларации по форме 3-НДФЛ за соответствующий период;

налогоплательщики — физические лица, не задекларировавшие полученные доходы;

плательщики страховых взносов:

1) имеющие задолженность по перечислению страховых взносов, в т.ч. на дополнительное социальное обеспечение членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации, а также отдельных категорий работников организаций угольной промышленности;

2) снизившие поступления страховых взносов относительно предыдущего отчетного (расчетного) периода при постоянном количестве работников;

3) снизившие численность работников в течение отчетного периода более чем на 30% по сравнению с предыдущим отчетным периодом;

4) плательщики, исчислявшие в предыдущих отчетных периодах страховые взносы по дополнительным тарифам 9% либо 6%, при этом в текущем отчетном периоде применившие иные ставки тарифов;

5) плательщики, использующие труд членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации, а также плательщики, относящиеся к организациям угольной промышленности,

снизившие суммы исчисленных страховых взносов по тарифам на дополнительное социальное обеспечение членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации и отдельных категорий работников угольной промышленности.

Представление пояснений в налоговые органы в связи с деятельностью комиссий по легализации налоговой базы

В рамках регламентации подготовки к проведению заседания комиссии по легализации налоговой базы в письме ФНС России 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ указано следующее:

с целью побуждения налогоплательщика, налогового агента, плательщика страховых взносов (руководителя, собственника, индивидуального предпринимателя) к самостоятельному анализу результатов коммерческой деятельности, выявлению причин низкой налоговой нагрузки, высокого удельного веса профессиональных вычетов, занижения базы по страховым взносам, низкой заработной платы, погашению задолженности по НДС и страховым взносам, а также в целях исправления ошибок (искажений) налоговой отчетности налогоплательщику (налоговому агенту, плательщику страховых взносов) направляется информационное письмо по форме, рекомендованной в Приложении № 8 к данному письму;

в указанном информационном письме отражаются факты, отклонения, противоречия и иные вопросы, выявленные в ходе подготовки к заседанию комиссии, ответы на которые планируется получить в ходе рассмотрения деятельности налогоплательщика (налогового агента, плательщика страховых взносов). В информационном письме необходимо предложить уточнить налоговые обязательства (либо обязательства по уплате страховых взносов) в порядке, установленном статьей 81 части первой НК РФ, в т.ч. уточнить сумму профессионального вычета, уточнить сумму выплат не подлежащих обложению страховыми взносами, тем самым скорректировав базу для исчисления страховых взносов, представить результаты специальной оценки условий труда, если плательщик исчисляет страховые взносы по дополнительным тарифам, погасить задолженность по НДС и стра-

ховым взносам, в т.ч. по страховым взносам на дополнительное социальное обеспечение членов летных экипажей гражданской авиации и отдельных категорий работников организаций угольной промышленности, исчислить НДСФЛ и страховые взносы с реально полученных доходов сотрудниками организации, подлежащих налогообложению, и др.;

также в информационном письме плательщику предлагается провести самостоятельную оценку рисков в соответствии с Приказом ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок»;

информационное письмо следует направлять заблаговременно — рекомендуется не позднее чем за один месяц до даты планируемого проведения заседания комиссии. При этом срок для принятия решения о предоставлении уточненных налоговых деклараций (расчетов по форме 6-НДСФЛ, расчетов по страховым взносам), погашения задолженности по НДСФЛ и страховым взносам, представления пояснений, причин и обстоятельств, объясняющих наличие основания приглашения на комиссию, устанавливается для плательщика в количестве 10 рабочих дней со дня получения информационного письма.

Как предусмотрено в письме ФНС России 2017 г. № ЕД-4-15/14490@, по истечении установленного срока, в случае непредставления уточненных налоговых деклараций (расчетов по форме 6-НДСФЛ, расчетов по страховым взносам), непогашения задолженности по НДСФЛ и страховым взносам, непредставления пояснений, в которых приводятся аргументированные причины, объясняющие отсутствие оснований приглашения на комиссию, налоговым органом оформляется уведомление.

Форма «Уведомление о вызове в налоговый орган налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента)» приведена в приложении № 2 к Приказу ФНС России 2018 г. № ММВ-7-2/628@.

Соответственно, в случае, если по мнению плательщика отсутствуют основания для предоставления уточненных налоговых деклараций (расчетов) и погашения задолженности по НДСФЛ

и страховым взносам, возникает необходимость представления в налоговый орган письменных пояснений, процедура чего обозначена в приведенных положениях письма ФНС России 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ как представление «пояснений, причин и обстоятельств, объясняющих наличие основания приглашения на комиссию» или «пояснений, в которых приводятся аргументированные причины, объясняющие отсутствие оснований приглашения на комиссию». Эти обозначения процедуры представления письменных пояснений представляются не вполне совершенными. Более приемлемой представляется формулировка «представление пояснений об отсутствии оснований для приглашения на заседание комиссии по легализации налоговой базы».

Примерная форма пояснений об отсутствии оснований для приглашения на заседание комиссии по легализации налоговой базы

Межрайонная инспекция
Федеральной налоговой службы
№ _____ по _____

(наименование, адрес)

должностное лицо _____

(должность, подразделение, фамилия и инициалы)

от:
ООО « _____ »,

(наименование, ОГРН, ИНН, КПП,
адрес, телефон, факс, электронная почта)

ПОЯСНЕНИЯ

об отсутствии оснований для приглашения на заседание комиссии по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам

В адрес общества с ограниченной ответственностью « _____ »
(ОГРН _____, ИНН _____, КПП _____,

адрес _____) поступило информационное письмо должностного лица _____ Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № _____ по _____ от «__» _____ 202__ г. № _____, в котором изложены факты, отклонения, противоречия и иные вопросы, выявленные в ходе подготовки к заседанию комиссии по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам, ответы на которые планируется получить в ходе рассмотрения деятельности налогоплательщика (налогового агента, плательщика страховых взносов).

Настоящим ООО «_____» на основании письма Федеральной налоговой службы от 25 июля 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ «О работе комиссии по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам» представляет свои пояснения об отсутствии оснований для приглашения на заседание комиссии по легализации налоговой базы.

В информационном письме указано, что налоговым органом проведен анализ показателей налоговой, бухгалтерской отчетности и отчетности по страховым взносам, представленной ООО «_____», а также информации и документов, относящихся к деятельности ООО «_____», полученных в ходе осуществления мероприятий налогового контроля.

Далее приводятся пояснения в зависимости от того, какое из оснований представления пояснений (документов) указано в информационном письме налогового органа.

Вариант 1

Как указано при этом, в результате этого анализа установлено, что по данным расчетов по страховым взносам, представленным в налоговый орган за отчетный (расчетный) период _____ г. и за аналогичный отчетный (расчетный) период предыдущего _____ г., ООО «_____», возможно, занижена база для исчисления страховых взносов (низкая зарплата, завышены суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами, занижена численность работников и пр.), не перечислена (перечислена не в полном объеме) сумма исчисленных страховых взносов, в том числе на дополнительное социальное обеспечение членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации, а также отдельных категорий работников организаций угольной промышленности.

Однако, база для исчисления страховых взносов не занижена, что подтверждается следующим: _____

_____.

Неперечисление (перечисление не в полном объеме) суммы исчисленных страховых взносов отсутствует, что подтверждается следующим: _____

_____.

Вариант 2

Как указано при этом, в результате этого анализа установлено, что по данным расчетов по форме 6-НДФЛ, представленным в налоговый орган за отчетный (расчетный) период _____ г. и за аналогичный отчетный (расчетный) период _____ г., ООО «_____» не перечислена (перечислена не в полном объеме) сумма налога на доходы физических лиц с доходов, исчисленных в пользу работников (допущены факты выплаты заработной платы работникам ниже средней заработной платы по ВЭД, занижена численность работников и пр.).

Однако, неперечисление (перечисление не в полном объеме) суммы налога на доходы физических лиц с доходов, исчисленных в пользу работников, отсутствует, что подтверждается следующим: _____

В информационном письме ООО «_____» также отмечено, что при этом налоговая нагрузка (уровень заработной платы) в среднем по отрасли составляет _____%, налоговая нагрузка (уровень заработной платы) аналогичных налогоплательщиков, состоящих на налоговом учете в данном налоговом органе, составляет _____%; в ходе мероприятий налогового контроля, проведенных в отношении ООО «_____», выявлены следующие факты и обстоятельства, которые могут свидетельствовать о нарушении данной организацией налогового законодательства: _____

Однако, указанные факты и обстоятельства, во-первых, установлены неверно, и, во-вторых, не свидетельствует о нарушении ООО «_____» налогового законодательства в силу следующего: _____

Таким образом, основания для представления ООО «_____» уточненных налоговых деклараций (расчетов по форме 6-НДФЛ, расчетов по страховым взносам) отсутствуют, непогашенная задолженность ООО «_____» по налогу на доходы физических лиц и страховым взносам отсутствует, основания для приглашения ООО «_____» на заседание комиссии по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам отсутствуют.

В информационном письме наряду с прочим ООО «_____» предложено провести самостоятельную оценку рисков в соответствии с Приказом Федеральной налоговой службы от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». ООО «_____» в соответствии с названным Приказом проведена самостоятельная оценка рисков по результатам своей

финансово-хозяйственной деятельности, налоговые риски оценены и ос нования для уточнения своих налоговых обязательств не установлены.

Учитывая вышеизложенное, в соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, письмом Федераль ной налоговой службы от 25 июля 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ «О работе ко миссии по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам»

ПРОШУ:

не направлять в адрес общества с ограниченной ответственностью «_____» (ОГРН _____, ИНН _____, КПП _____, адрес _____) уведомление о вызове в налого вый орган налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) для дачи пояснений на заседании комиссии по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам.

Приложение: 1. Копии документов, подтверждающих отсутствию основа ний для приглашения на заседание комиссии по легали зации налоговой базы и базы по страховым взносам.

Директор ООО «_____»

подпись, расшифровка подписи

«__» _____ 202__ г.

Процедура заседания комиссии по легализации налоговой базы регламентирована в письме ФНС России 2017 г. № ЕД-4-15/14490@ довольно скудно. Данное письмо содержит раздел «Процедура рассмотрения деятельности налогоплательщиков (налоговых агентов, плательщиков страховых взносов) на засе дании комиссии», но регламентация собственно заседания ко миссии сводится к следующим положениям данного письма:

рассмотрение деятельности налогоплательщика, налогового агента, плательщика страховых взносов на заседании комиссии производится в индивидуальном порядке;

должностному лицу (представителю) организации, либо ин дивидуальному предпринимателю, либо физическому лицу предлагается представить пояснения по выявленным фактам, несоответствиям и уточнить мероприятия, проводимые (либо запланированные к проведению) в целях улучшения показате лей финансово-хозяйственной деятельности и недопущения на рушений норм законодательства о налогах и сборах.

Содержание

Введение.....	3
Глава 1. ПРОВОДИМЫЕ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ МЕРОПРИЯТИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ, СВЯЗАННЫЕ С НАЛОГОВЫМИ ПРОВЕРКАМИ	5
1.1. Общие положения о мероприятиях налогового контроля (МНК).....	5
Виды МНК, связанных с налоговыми проверками	5
Участие сотрудников ОВД в МНК, связанных в налоговыми проверками.	6
1.2. Вызов налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений	10
Основания и случаи вызова налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений.	10
Представление пояснений в налоговые органы в связи с деятельностью комиссий по легализации налоговой базы	16
Последствия неявки в налоговый орган для дачи пояснений	24
1.3. Допрос свидетеля	28
Вызов лица в налоговый орган в качестве свидетеля.....	28
Оформление допроса свидетеля	32
Участие в допросе свидетеля лица, оказывающего ему юридическую помощь	36
Случаи недопустимости допроса свидетеля	41
Ответственность свидетеля	44
Выплата сумм, причитающихся свидетелям	48
1.4. Осмотр территорий, помещений, документов и предметов	53
Случаи проведения осмотра территорий, помещений, документов и предметов.....	53
Доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение для проведения налоговой проверки	58
Проведение и оформление осмотра территорий, помещений, документов и предметов.....	64
Применение налоговым органом расчетного пути исчисления налогов.....	68
1.5. Инвентаризация имущества	74
Случаи проведения инвентаризации имущества	74
Правила проведения инвентаризации.....	77
Обязанность налогоплательщика обеспечить налоговый орган при проведении инвентаризации рабочей силой и тем оборудованием	81

1.6.	Истребование у проверяемого лица документов (информации) при проведении налоговой проверки	84
	Случаи и основания истребования документов (информации) у проверяемого лица	84
	Случаи и основания истребования сведений и документов у проверяемого лица при проведении КНП	89
	Освобождение проверяемого лица от обязанности представления истребуемых документов (информации)	103
	Способы представления проверяемым лицом истребуемых документов в налоговый орган	106
	Ознакомление должностного лица налогового органа с подлинниками документов проверяемого лица	110
	Сроки представления проверяемым лицом истребуемых документов в налоговый орган	112
	Ответственность проверяемого лица за непредставление документов (информации)	114
1.7.	Истребование документов (информации) у иных лиц, нежели проверяемое лицо	117
	Случаи и основания истребования документов (информации) у иных лиц, нежели проверяемое лицо	117
	Представление иными лицами, нежели проверяемое лицо, истребуемых документов (информации)	126
	Истребование документов (информации) у аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов)	129
	Ответственность иных лиц, нежели проверяемое лицо, за непредставление документов (информации)	134
1.8.	Выемка документов и предметов	137
	Случаи выемки документов и предметов	137
	Порядок производства выемки документов и предметов	141
	Оформление выемки, изъятия документов и предметов	147
1.9.	Экспертиза	153
	Назначение экспертизы	153
	Права, обязанности и ответственность эксперта	160
	Права налогоплательщика при назначении и производстве экспертизы	166
	Дополнительная и повторная экспертизы	174
1.10.	Участие в МНК специалиста, переводчика, понятых	180
	Участие в МНК специалиста	180
	Участие в МНК переводчика	183
	Участие в МНК понятых	186

Глава 2. ОБЖАЛОВАНИЕ И ОСПАРИВАНИЕ АКТОВ, ДЕЙСТВИЙ (БЕЗДЕЙСТВИЯ) НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ, ИХ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ МЕРОПРИЯТИЙ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ.....	189
2.1. Общие положения об обжаловании и оспаривании актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК	189
Право обжалования и оспаривания актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК	189
Обжалуемые (оспариваемые) акты, действия (бездействие) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК	192
Обязательная досудебная процедура обжалования актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК	197
Компетенция арбитражных судов и судов общей юрисдикции по делам об оспаривании актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц	200
2.2. Обжалование в вышестоящем налоговом органе актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК.....	202
Подача в вышестоящий налоговый орган жалобы на акт, действие (бездействие) налогового органа, его должностного лица	202
Срок подачи в вышестоящий налоговый орган жалобы на акт, действие (бездействие) налогового органа, его должностного лица	205
Рассмотрение в вышестоящем налоговом органе жалобы на акт, действие (бездействие) налогового органа, его должностного лица	209
2.3. Оспаривание в арбитражном суде актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК ...	212
Обращение в арбитражный суд с заявлениями к налоговым органам, их должностным лицам.....	212
2.4. Оспаривание в суде общей юрисдикции актов, действий (бездействия) налоговых органов, их должностных лиц при проведении МНК.....	244
Обращение в суд общей юрисдикции с административными исковыми заявлениями к налоговым органам, их должностным лицам.....	244
Перечень примерных форм документов, приведенных в книге	274
Список использованных правовых актов	277
Список сокращений.....	295