

# Налоговый процесс



# **Рассмотрение материалов налоговой проверки**

Квазисудебная процедура разрешения  
налогового спора в административном  
порядке, т. е. до обращения в суд.

# Решение по результатам рассмотрения материалов НП

Выносятся в течение 10 дней со дня истечения срока на представление письменных возражений по акту НП (один месяц со дня получения акта).

Этот срок можно продлить (напр., для проведения ДМНК или неявки налогоплательщика по объективным причинам), но не более чем на 1 месяц.

# Внимание

Процедура рассмотрения материалов налоговой проверки должна осуществляться лично руководителем налогового органа, который проводил проверку, или его заместителем. Он же выносит и подписывает решение по результатам рассмотрения.

# Извещение налогоплательщика

Руководитель налогового органа должен надлежаще известить налогоплательщика о месте и времени. Иначе решение, принятое без участия налогоплательщика (его представителя), будет незаконным – налицо *существенное нарушение* процедуры. Если налогоплательщик надлежаще извещен, но не воспользовался своим правом присутствовать при рассмотрении материалов, решение по может быть принято в его отсутствие.

# Стадии рассмотрения материалов проверки

1) Подготовительные  
действия

2) Исследование материалов

# Подготовительные мероприятия

Руководитель должен:

- 1) представиться и огласить, материалы какой налоговой проверки будут рассматриваться;
- 2) проверить явку приглашенных лиц, а если приглашенные лица не явились, то выяснить, извещены ли они надлежащим образом.
- 3) принять решение о рассмотрении дела в отсутствие неявившихся участников или об отложении рассмотрения, если участие неявившихся лиц признано необходимым.

# Подготовительные мероприятия

- 4) удостовериться в полномочиях представителя, если вместо налогоплательщика в процессе рассмотрения материалов проверки будет участвовать его представитель;
- 5) разъяснить участвующим лицам их права и обязанности.



# Отложение рассмотрения материалов

- 1) Неявка налогоплательщика (представителя) при отсутствии доказательств надлежащего извещения;
- 2) Неявка налогоплательщика (представителя) при наличии доказательств надлежащего извещения;
- 3) Неявка иного лица, приглашенного на рассмотрение (напр., свидетель, эксперт, переводчик)

# Исследование материалов

Изучаются обстоятельства нарушений, вменяемые налогоплательщику, оцениваются представленные доказательства, а также возражения и объяснения налогоплательщика. В результате руководитель налогового органа (его заместитель) либо приходит к определенным выводам, которые позволяют ему принять решение по результатам проверки, либо предпринимает меры для того, чтобы прояснить ситуацию и получить дополнительные доказательства для принятия решения.

# Внимание

Не допускается использование доказательств, полученных с нарушением НК РФ.

При проведении осмотра допущены нарушения: осмотр проводился без участия понятых и уполномоченного представителя общества.

Доказательств, что указанная в протоколе осмотра бухгалтер Лисицина Л.В. являлась уполномоченным представителем, в деле не имеется (Пост. ФАС ЦО от 03.08.2007 по делу N А14-13603-206/467/24).

# В ходе рассмотрения материалов руководитель устанавливает

- 1) совершало ли лицо нарушение законодательства о налогах и сборах;
- 2) образуют ли выявленные нарушения состав налогового правонарушения;
- 3) имеются ли основания для привлечения лица к ответственности;
- 4) обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения, либо обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность.

# Дополнительные мероприятия налогового контроля

Назначаются в случае необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения нарушений или отсутствия таковых. Решение выносится после установления юридически значимых обстоятельств: совершало или нет лицо, в отношении которого составлен акт налоговой проверки, нарушение законодательства о налогах и сборах и образуют ли выявленные нарушения состав налогового правонарушения.

# Внимание

В решении о назначении дополнительных мероприятий налогового контроля излагаются обстоятельства, вызвавшие необходимость проведения таких дополнительных мероприятий, указываются срок и конкретная форма их проведения.

# Виды ДМНК

1) Истребование документов и налогоплательщика и третьих лиц

2) Допрос свидетеля

3) Проведение экспертизы

# Срок проведения ДМНК

Не должен выходить за пределы общего срока рассмотрения материалов налоговой проверки с учетом его продления (10 рабочих дней + один месяц).



# Если в ходе ДМНК выявлены новые нарушения?

ДМНК могут проводиться только в отношении уже установленных нарушений налогового законодательства и не предназначены для сбора сведений о нарушениях, которые не отражены в акте проверки. Если выявлены новые правонарушения, то налоговики не вправе за них привлекать к ответственности.

**Пост. Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57  
«О некоторых вопросах, возникающих при  
применении арбитражными судами части  
первой РФ»**

п. 39. «ДМНК могут быть направлены только на сбор дополнительных доказательств, касающихся выявленных в ходе проверки правонарушений, но не на выявление новых правонарушений».

# Виды итоговых решений

1) О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения

2) Об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения

# Внимание

Итоговое решение подписывает лицо, которое непосредственно участвовало в рассмотрении материалов налоговой проверки (протокол). Если на решении проставлена подпись другого лица, это означает, что при принятии решения данное лицо заново рассматривало материалы проверки. Если налогоплательщик о новом рассмотрении материалов не был извещен, это безусловное основание для отмены решения (Пост. Президиума ВАС РФ от 29.09.2010 N 4903/10 по делу N А40-51817/09-33-302).

# Вручение решения

В течение 5 дней со дня вынесения вручается лицу, в отношении которого было вынесено (его представителю), под расписку или передано иным способом, свидетельствующим о дате получения решения. Если решение невозможно вручить или передать иным способом, оно направляется по почте заказным письмом по месту нахождения организации (обособленного подразделения) или месту жительства физлица. В этом случае датой его вручения считается шестой день со дня отправки заказного письма.

# Вступление итогового решения в законную силу

Вступает в силу по истечении 1 месяца со дня его вручения налогоплательщику (представителю). Течение срока начинается на следующий день после даты вручения решения. В случае апелляционного обжалования решение вступает в силу со дня принятия решения вышестоящим налоговым органом.

# Обеспечительные меры

Применяются после вынесения решения по делу. Направлены на обеспечение возможности исполнения решения, если есть *достаточные основания* полагать, что непринятие этих мер может затруднить или сделать невозможным в дальнейшем исполнение решения и (или) взыскание недоимки, пеней и штрафов, указанных в решении. Не имеет значения, вступило решение в силу или нет.



# Виды обеспечительных мер

1) Запрет на отчуждение (передачу в залог) имущества без согласия налогового органа

2) Приостановление операций по счетам в банке



# Запрет на свободное отчуждение имущества

Вводится последовательно в отношении следующих групп имущества.

1. Недвижимость, в т. ч. не участвующая в производстве продукции (работ, услуг).
2. Транспортные средства, ценные бумаги, предметы дизайна служебных помещений.
3. Иное имущество, за исключением готовой продукции, сырья и материалов.
4. Готовая продукция, сырье и материалы.

# Приостановление операций по счетам в банке

Прекращение банком всех операций по расчетному счету. Применяется после наложения запрета на отчуждение имущества, если его стоимость не перекрывает общую сумму недоимки, пеней и штрафов по итоговому решению по делу.

## Замена обеспечительных мер

По просьбе лица обеспечительные меры могут быть заменены на:

- 1) банковскую гарантию;
- 2) залог ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, или залог иного имущества;
- 3) поручительство третьего лиц.

# Порядок подачи апелляционной жалобы

Досудебное обжалование – *обязательная стадия* налогового процесса. Жалоба подается через вынесший решение налоговый орган. Последний обязан в течение трех дней со дня поступления жалобы направить ее со всеми материалами в вышестоящий налоговый орган. Жалоба подается в письменной форме и должна быть подписана либо заявителем, либо его представителем.

# Оставление жалобы без рассмотрения

- жалоба не подписана лицом, подавшим жалобу, или его представителем либо не представлены оформленные в установленном порядке документы, подтверждающие полномочия представителя на ее подписание;
- до принятия решения по жалобе от лица, ее подавшего, поступило заявление об отзыве жалобы полностью или в части;
- ранее подана жалоба по тем же основаниям.

# Срок рассмотрения апелляционной жалобы

Решение должно быть принято в течение одного месяца со дня получения жалобы.

Срок может быть продлен еще на один месяц по следующим основаниям:

- 1) необходимость получения документов (информации) от нижестоящего налогового органа;
- 2) представление налогоплательщиком дополнительных документов.

# Виды решений по жалобе

1) Жалоба остается без удовлетворения

2) Решение налогового органа отменяется полностью или в части

3) Решение отменяется полностью и принимается новое решение по делу



# Внимание

Поскольку вышестоящий налоговый орган принимает решение по жалобе, он не вправе по итогам ее рассмотрения принимать решение о взыскании дополнительных налоговых платежей, не взысканных оспариваемым решением налогового органа. Иной подход создает налогоплательщику препятствия для свободного волеизъявления в процессе реализации им права на обжалование вынесенного в отношении него решения. Установив обстоятельства, согласно которым с налогоплательщика могут быть взысканы налоговые платежи, не указанные в резолютивной части оспариваемого решения, вышестоящий налоговый орган не лишен возможности провести налоговую проверку и принять с учетом ее результатов необходимое решение. (Пост. Президиума ВАС РФ от 28.07.2009 N 5172/09 по делу N А58-2053/08-0325).