

Пермский финансово-экономический колледж –
филиал федерального государственного образовательного бюджетного
учреждения высшего образования «Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации»

Методические указания
по теме «Государственное управление налогообложением и налоговый
контроль»
курса повышения квалификации «Налоги и налогообложение в
коммерческой организации»

Пермь, 2022 г.

Аннотация

Методические указания по теме «Государственное управление налогообложением и налоговый контроль» предназначены для слушателей курса повышения квалификации «Налоги и налогообложение в коммерческой организации»

Методические указания предназначены для закрепления теоретических знаний, формирования практических умений и навыков в сфере государственного управления налогообложением и проведении мероприятий налогового контроля, участия налогоплательщиков в их проведении, моделировании возможных ситуаций налоговых правоотношений и их последствий, принятии взвешенных решений, необходимых в профессиональной деятельности.

В Методических указаниях рассмотрены структура, функции, полномочия Федеральной налоговой службы Российской Федерации; содержание налогового контроля, формы и методы его проведения. Для закрепления соответствующих знаний, умений и навыков представлены практические задания.

Автор:

Петрунькина Л.Г., Тюрина Н.И., преподаватели Пермского финансово-экономического колледжа – филиал федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации».

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	4
1. ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: СТРУКТУРА, ФУНКЦИИ, ПОЛНОМОЧИЯ.....	7
2. ПОНЯТИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ.....	10
3. МЕРОПРИЯТИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ.....	11
3.1. ДОПРОС СВИДЕТЕЛЯ.....	11
3.2. ОСМОТР ТЕРРИТОРИИ, ПОМЕЩЕНИЙ, ДОКУМЕНТОВ И ПРЕДМЕТОВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА.....	16
3.3. ИСТРЕБОВАНИЕ ДОКУМЕНТОВ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ	19
3.4. ИСТРЕБОВАНИЕ ДОКУМЕНТОВ (ИНФОРМАЦИИ) О НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКЕ, ПЛАТЕЛЬЩИКЕ СБОРОВ, ПЛАТЕЛЬЩИКЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ И НАЛОГОВОМ АГЕНТЕ ИЛИ ИНФОРМАЦИИ О КОНКРЕТНЫХ СДЕЛКАХ.....	21
3.5. ВЫЕМКА ДОКУМЕНТОВ И ПРЕДМЕТОВ	23
3.6. ЭКСПЕРТИЗА	26
3.7. ПРИВЛЕЧЕНИЕ СПЕЦИАЛИСТА ДЛЯ ОКАЗАНИЯ СОДЕЙСТВИЯ В ОСУЩЕСТВЛЕНИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ.....	28
3.8. УЧАСТИЕ ПЕРЕВОДЧИКА	28

Введение

Одним из основных источников финансирования деятельности государства и экономическим инструментом реализации государственных программ являются налоги. Порядок их исчисления и уплаты строго регламентированы Налоговым кодексом Российской Федерации (далее – НК РФ). Вместе с тем, не все налогоплательщики готовы добровольно уплачивать налоги в полном объеме в сроки, предписанные НК РФ. В связи с этим, Федеральной налоговой службой организована система контроля за полнотой и своевременностью исполнения налогоплательщиками налоговых обязательств, которая призвана обеспечивать достоверность данных о полноте и своевременности уплаты налогов и сборов; выявление фактов нарушения налогового законодательства, их пресечение; привлечение нарушителей к административной, налоговой (финансовой) или уголовной ответственности.

В ходе осуществления налоговых проверок Федеральная налоговая служба регулярно устанавливает:

- суммы сокрытых налогоплательщиками налоговых обязательств в результате умышленного уклонения от уплаты налогов и сборов либо применения схем незаконной минимизации налогов;
- суммы не поступивших налогов в результате ошибок в определении налоговой базы и исчислении налогов;
- суммы налоговых обязательств, неуплаченные налогоплательщиками в установленные законодательством сроки.

Таким образом, действенный контроль со стороны налоговых органов необходим для обеспечения полноты и своевременности исполнения налогоплательщиками налоговых обязательств. При отсутствии или низкой эффективности налогового контроля трудно рассчитывать на то, что налогоплательщики будут своевременно и в полном объеме уплачивать налоги и сборы.

Проводимый Федеральной налоговой службой и её территориальными налоговыми органами налоговый контроль предусматривает ряд мероприятий, необходимых для сбора доказательной базы, подтверждающей совершение налоговых правонарушений. Вместе с тем, налогоплательщики, обладающие достаточными знаниями и навыками в указанной сфере, смогут аргументировано отстаивать свою позицию в суде в случае неправомерных действий налоговых органов.

В предлагаемых Методических указаниях рассмотрен порядок проведения налоговыми органами таких мероприятий налогового контроля, как осмотр территорий, помещений лица, в отношении которого проводится налоговая проверка, документов и предметов; допрос свидетеля, экспертиза, истребование документов (информации) у налогоплательщика и его контрагентов, выемка документов (предметов), привлечение специалиста для оказания содействия при осуществлении налогового контроля, участие переводчика.

Материал расположен в определённой последовательности. Сначала излагается процедура проведения мероприятия, затем предлагается выполнить практическое задание и оформить его результаты в виде заполненных форм налогового контроля.

Методические указания предусматривают подготовку будущих специалистов к правильному восприятию проводимых налоговыми органами мероприятий налогового контроля, закреплению полученных знаний в части процедуры их проведения, формированию практических навыков участия в соответствующих мероприятиях, моделирования возможных ситуаций налоговых правоотношений и их последствий.

Для оценки уровня освоения изложенного материала студент должен представить преподавателю следующие формы, составленные по результатам проведенных мероприятий налогового контроля: протокол допроса свидетеля; протокол осмотра территорий, помещений, документов, предметов; требования

о представлении документов (информации) проверяемым налогоплательщиком и его контрагентом; протокол выемки документов (предметов).

1. Федеральная налоговая служба Российской Федерации: структура, функции, полномочия

В современных условиях модернизации Российского государства все большее значение приобретает четкое функционирование механизмов контроля и надзора во всех сферах жизни общества.

Контрольная и надзорная формы юридической деятельности становятся одним из решающих факторов построения правового государства.

Малоэффективный контроль и надзор (либо их отсутствие) приносят значительный ущерб государству и хозяйствующим субъектам.

Государственное управление налогообложением и налоговый контроль осуществляет Федеральная налоговая служба.

Федеральная налоговая осуществляет контроль за:

- соблюдением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения налогов и сборов и иных обязательных платежей;

- проведением валютных операций резидентами и нерезидентами, не являющимися кредитными организациями;

- полнотой учёта выручки, денежных средств в организациях и у индивидуальных предпринимателей;

- проведением лотерей, в том числе за целевым использованием выручки от их проведения и другие функции.

Главная задача налоговых органов – обеспечение единой системы контроля за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов и других обязательных платежей.

Согласно статье 30 НК РФ налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о

налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов, сборов, страховых взносов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей. В указанную систему входят федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов, сборов, страховых взносов, и его территориальные органы.

Налоговые органы осуществляют свои функции и взаимодействуют с федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами, а также с многофункциональными центрами предоставления государственных и муниципальных услуг посредством реализации полномочий, предусмотренных НК РФ и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Структура налоговых органов Российской Федерации представлена на рисунке 1.



Рис.1- Структура налоговых органов РФ

Федеральная налоговая служба подчиняется непосредственно Министерству финансов Российской Федерации.

Полномочия налоговых органов установлены статьей 31 НК РФ, согласно которой налоговые органы вправе:

1) требовать от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;

2) проводить налоговые проверки;

3) производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;

4) вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой;

5) осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества;

6) определять суммы налогов, подлежащие уплате в бюджет, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях:

- отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру помещений и территорий,

- непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов,

- отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения,

- ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

7) взыскивать недоимки, а также пени, проценты и штрафы по налогам, сборам, страховым взносам;

8) вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;

Налоговые органы имеют также другие права, установленные статьей 31 НК РФ. При этом, вышеуказанные права, предусмотренные НК РФ в отношении налогоплательщиков, налоговые органы также осуществляют в отношении плательщиков страховых взносов.

Задание 1

1. Представьте схематично структуру налоговых органов.

2. Опишите функции и полномочия Федеральной налоговой службы.

2. Понятие налогового контроля

Согласно статье 82 НК РФ налоговый контроль - это деятельность налоговых органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ. Осуществляют такой контроль должностные лица налоговых органов путём проведения камеральных и выездных налоговых проверок в порядке, предусмотренном статьями 88, 89 НК РФ соответственно. При этом действия проверяющих не ограничиваются только проверкой документов бухгалтерского и налогового учета, представленных налогоплательщиком. Для оценки налоговых обязательств налоговым органом также анализируются: организационная структура налогоплательщика, численность и квалификации сотрудников, технология производства выпускаемой продукции, взаимоотношения с контрагентами (поставщиками и покупателями товаров, работ, услуг) и другие вопросы,

имеющие отношение к финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика в проверяемом периоде.

В этих целях, налоговые органы проводят осмотры территорий, помещений лица, в отношении которого проводится налоговая проверка, документов и предметов; допросы свидетелей, экспертизы, истребование документов, а также иные мероприятия, предусмотренные НК РФ. Материалы, полученные по результатам проведения налогового контроля, используются налоговыми органами в качестве доказательств налоговых правонарушений и являются предметом рассмотрения налоговых споров в соответствующих судебных инстанциях.

Рассмотрим основные виды мероприятий налогового контроля, установленные НК РФ, осуществляемые налоговыми органами при проведении выездных и камеральных налоговых проверок, а также в иных формах, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации.

3. Мероприятия налогового контроля

3.1. Допрос свидетеля

Наиболее распространённым и информативным мероприятием налогового контроля является допрос свидетеля. Ни одна выездная налоговая проверка не проводится без получения показаний свидетелей, раскрывающих обстоятельства налоговых правонарушений.

Согласно статье 90 НК РФ в качестве свидетеля для дачи показаний может быть вызвано любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля.

Согласно разделу 5 письма ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12837 (с изм. от 15.01.2019) «О рекомендациях по проведению мероприятий налогового контроля, связанных с налоговыми проверками» для дачи

показаний могут быть вызваны физические лица в связи с уплатой налогоплательщиками налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением налогоплательщиками, а также иными обязанными лицами (банками, экспертами, переводчиками и иными лицами) законодательства о налогах и сборах.

Свидетель вызывается для дачи показаний по месту нахождения (в помещении) налогового органа повесткой. Рекомендуемая форма повестки о вызове на допрос свидетеля приведена в приложении 10 к Письму ФНС России от 15.01.2019 N ЕД-4-2/356@ «О направлении рекомендуемых форм документов, используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах».

Вместе с тем, показания свидетеля могут быть получены и по месту его пребывания, если он вследствие болезни, старости, инвалидности не в состоянии явиться в налоговый орган, а по усмотрению должностного лица налогового органа - и в других случаях.

Получение показаний свидетеля по месту его жительства рекомендуется осуществлять с участием не менее двух должностных лиц налогового органа. Для этого необходимо предварительно получить согласие свидетеля и проживающих с ним совместно лиц о допуске в жилое помещение, о чем делается отметка в протоколе допроса свидетеля, которая удостоверяется подписями свидетеля, проживающих с ним совместно лиц, а также должностных лиц налогового органа.

В повестку о вызове на допрос свидетеля рекомендуется включать следующие сведения:

1) о мотивах (причине, основаниях) направления повестки о допросе свидетеля: необходимость выяснения обстоятельств, имеющих значение для осуществления налогового контроля, путем проведения допроса лица, которому они могут быть известны, в качестве свидетеля, с указанием основания для проведения допроса по месту пребывания свидетеля;

- 2) о времени (дата, час, минуты) начала проведения допроса;
- 3) о месте проведения допроса.

При этом существуют ограничения круга лиц, в отношении которых возможно проведение данного мероприятия налогового контроля.

В частности, не могут допрашиваться в качестве свидетеля:

- 1) лица, которые в силу малолетнего возраста, своих физических или психических недостатков не способны правильно воспринимать обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля;
- 2) лица, которые получили информацию, необходимую для проведения налогового контроля, в связи с исполнением ими своих профессиональных обязанностей, и подобные сведения относятся к профессиональной тайне этих лиц, в частности адвокат, аудитор.

Показания свидетеля заносятся в протокол. Форма протокола допроса свидетеля приведена в приложении 13 к Приказу ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@ «Об утверждении форм документов, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации и используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, оснований и порядка продления срока проведения выездной налоговой проверки, требований к документам, представляемым в налоговый орган на бумажном носителе, порядка взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов, требований к составлению акта налоговой проверки, требований к составлению акта об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации налоговых правонарушениях (за исключением налоговых правонарушений, дела о выявлении которых рассматриваются в порядке, установленном статьей 101 Налогового кодекса Российской Федерации)».

Перед проведением допроса свидетелю разъясняются его права и обязанности, установленные статьей 51 Конституции Российской Федерации и статьей 90 НК РФ. Также свидетель предупреждается об ответственности

за отказ или уклонение от дачи показаний либо за дачу заведомо ложных показаний, предусмотренной статьей 128 НК РФ, о чем делается отметка в протоколе, которая удостоверяется подписью свидетеля.

Неправомерный отказ свидетеля от дачи показаний, а равно дача заведомо ложных показаний влечет налоговую ответственность свидетеля, предусмотренную частью второй статьи 128 НК РФ.

При этом, физическое лицо вправе отказаться от дачи показаний на основании части 1 статьи 51 Конституции Российской Федерации, согласно которой никто не обязан свидетельствовать против себя самого, своего супруга и близких родственников, круг которых определяется федеральным законом (супруг, супруга, родители, дети, усыновители, усыновленные, родные братья и родные сестры, дедушка, бабушка, внуки). Вместе с тем, протоколе допроса свидетеля должен быть отражен факт его отказа от дачи показаний по вышеуказанному основанию. Для этого необходимо явиться в налоговый орган. В противном случае будет зафиксирован факт неявки лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля, без уважительных причин, который влечет налоговую ответственность свидетеля, предусмотренную частью первой статьи 128 НК РФ.

Общие требования, предъявляемые к протоколу, составленному при производстве действий по осуществлению налогового контроля, приведены в статье 99 НК РФ, согласно которой в протоколе указываются:

- 1) его наименование;
- 2) место и дата производства конкретного действия;
- 3) время начала и окончания действия;
- 4) должность, фамилия, имя, отчество лица, составившего протокол;
- 5) фамилия, имя, отчество каждого лица, участвовавшего в действии или присутствовавшего при его проведении, а в необходимых случаях - его адрес, гражданство, сведения о том, владеет ли он русским языком;
- 6) содержание действия, последовательность его проведения;

7) выявленные при производстве действия существенные для дела факты и обстоятельства.

Относительно обстоятельств, имеющих значение для осуществления налогового контроля, необходимо последовательно и точно фиксировать в протоколе допроса свидетеля поставленные перед ним вопросы, которые целесообразно нумеровать (например, вопрос №1) и соответствующие ответы (например, ответ №1) и так далее.

Протокол прочитывается всеми лицами, участвовавшими в проведении мероприятия налогового контроля или присутствовавшими при его проведении. Каждый из участников мероприятия вправе делать замечания, которые вносятся в протокол или приобщаются к делу.

Протокол подписывается составившим его должностным лицом налогового органа и лицами, участвовавшими в производстве действия или присутствовавшими при его проведении. Копия протокола после его составления должна быть вручена свидетелю лично под расписку. В случае отказа свидетеля от получения копии протокола этот факт отражается в протоколе.

Задание 2

Провести допрос свидетеля с участием соответствующих студентов в качестве: налогового инспектора, свидетеля и привлечённого специалиста.

Составить протокол допроса свидетеля по форме приложения 13 к Приказу ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@.

Примерные вопросы, задаваемые руководителю (или другим должностным лицам) проверяемого налогоплательщика по взаимоотношению с контрагентом, имеющим признаки «проблемного» налогоплательщика:

1. С какого периода и в какой должности Вы работаете в данной организации?
2. Вы являлись учредителем указанной организации, если да, то с какого и по какое время?

3. Были случаи утери или кражи Вашего паспорта? Если да, то когда, где? Вы подавали заявление в органы внутренних дел об утере паспорта?

4. С Вами был оформлен контракт (трудовой договор), приказ на исполнение обязанностей руководителя?

5. Какое образование Вы имеете? Какое (какие) учебное заведение и по какой специальности Вы окончили.

6. Кто непосредственно (Ф.И.О.) предложил Вам занять должность генерального директора (директора)?

7. Что входило в Ваши обязанности? В полной мере осуществляли Вы руководство организацией: подписывали финансово-хозяйственные документы, отдавали распоряжения подчиненным, вели деловые переговоры, или только формально ставили свою подпись на документах?

8. Чем занималась Ваша организация, назовите основные виды деятельности?

9. Ваша организация состояла в договорных отношениях с Контрагентом (указать наименование и ИНН), количество заключенных договоров, начиная с 01.01.20__ , их предмет, формы расчетов (наличная, безналичная, иная) по этим договорам, какой транспорт использовался при поставках?

10. Кто (Ф.И.О.) отдавал приказы, распоряжения, подписывал бухгалтерскую и налоговую отчетность в организации?

Ответы свидетеля могут быть произвольными исходя из смоделированной ситуации. По ходу ответов свидетеля целесообразно также задавать уточняющие вопросы.

3.2. Осмотр территории, помещений, документов и предметов налогоплательщика

Статьи 31, 82, 89, 91 и 92 НК РФ позволяют налоговым органам проводить осмотр территории, помещений, документов и предметов налогоплательщика.

Согласно подпункту 6 пункта 1 статьи 31 НК РФ налоговые органы вправе осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории.

В соответствии с пунктом 1 статьи 82 НК РФ осмотр производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, является одной из форм налогового контроля.

На основании статьи 92 НК РФ должностные лица налоговых органов в ходе проведения выездных налоговых проверок либо камеральных налоговых проверок налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость (в случаях, предусмотренных НК РФ), проводят осмотры территорий, помещений проверяемого лица, а также документов и предметов. При этом, осмотр территорий, помещений лица, в отношении которого проводится камеральная налоговая проверка, документов и предметов производится на основании мотивированного постановления должностного лица налогового органа, осуществляющего эту налоговую проверку, которое должно быть утверждено руководителем (заместителем руководителя) налогового органа.

Вне рамок проверок могут быть осмотрены документы и предметы, если они были получены налоговым органом в результате ранее проведенных контрольных мероприятий; либо при согласии владельца этих предметов на их осмотр.

При проведении осмотра вправе участвовать налогоплательщик (его представитель), а также специалисты. При необходимости более точной

фиксации процедуры проведения осмотра производятся фото- и киносъемка, видеозапись. Также в ходе проведения осмотра предусмотрена возможность изготовления копий с документов, имеющих отношение к предмету проверки.

Осмотр производится в присутствии понятых, которые должны соответствовать требованиям, предъявляемым статьёй 98 НК РФ.

В качестве понятых могут быть вызваны любые не заинтересованные в исходе дела физические лица в количестве не менее двух человек. Соответственно, не могут привлекаться в качестве понятых должностные лица налоговых органов.

О производстве осмотра налоговый орган составляет протокол, в котором понятые обязаны удостоверить факт, содержание и результаты действий, производившихся в их присутствии. Если понятые формально присутствуют в осматриваемом помещении, но не обращают внимания на действия налоговых органов, налогоплательщик сможет оспорить протокол осмотра, в вышестоящем налоговом органе и в суде, как не соответствующий процедуре проведения данного мероприятия налогового контроля, установленной НК РФ.

Понятые имеют право делать по поводу произведенных действий замечания, которые также отражаются в протоколе.

Форма протокола осмотра территорий, помещений, документов, предметов содержится в приложении № 16 к приказу ФНС России от 07.11.2018 г. № ММВ-7-2/628@.

Общие требования, предъявляемые к протоколу, составленному при производстве действий по осуществлению налогового контроля, приведены в статье 99 НК РФ. К протоколу прилагаются фотографические снимки и негативы, киноленты, видеозаписи и другие материалы, выполненные при производстве действия.

Задание 3

Провести осмотр территории (помещений) колледжа с привлечением студентов в качестве: налогового инспектора, руководителя проверяемой организации, специалиста и свидетелей, сотрудников правоохранительных органов.

До проведения осмотра необходимо ознакомить всех его участников с их правами и обязанностями. После проведения осмотра составить протокол по форме приложения № 16 к приказу ФНС России от 07.11.2018 г. № ММВ-7-2/628@.

3.3.Истребование документов при проведении налоговой проверки

Процедура истребования документов при проведении налоговой проверки изложена в статье 93 НК РФ, согласно которой налоговый инспектор, проводящий проверку, вправе истребовать у проверяемого налогоплательщика необходимые для проверки документы.

Требование о представлении документов передается руководителю (законному или уполномоченному представителю) организации или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку.

Перечень конкретных документов оформляется соответствующим Требованием о представлении документов (информации). Форма требования о представлении документов (информации) установлена приложением 17 к вышеназванному Приказу ФНС России от 07.11.2018 N ММВ-7-2/628@.

Истребуемые документы могут быть представлены в налоговый орган проверяемым лицом лично или через представителя, направлены по почте заказным письмом либо переданы в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

Представление документов на бумажном носителе производится в виде заверенных проверяемым лицом копий, листы которых должны быть пронумерованы и прошиты. Представление документов, составленных в

электронной форме, осуществляется по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика.

Если истребуемые документы составлены на бумажном носителе, они также могут быть представлены в налоговый орган в электронной форме в виде электронных образов документов (документов на бумажном носителе, преобразованных в электронную форму путем сканирования с сохранением их реквизитов) по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика. Форма и формат уведомления о невозможности представления в установленные сроки документов (информации) утверждены Приказом ФНС России от 24.04.2019 N ММВ-7-2/204@.

В случае представления истребуемых документов в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи они должны быть заверены усиленной квалифицированной электронной подписью проверяемого лица (его представителя).

Документы, истребуемые налоговым органом, представляются в течение 10 рабочих дней со дня получения соответствующего требования. При этом, если проверяемое лицо не имеет возможности представить документы в течение установленного срока, оно в течение дня, следующего за днем получения требования о представлении документов, письменно уведомляет об этом проверяющих с указанием соответствующих причин и о сроках, в течение которых документы будут представлены.

В течение двух дней со дня получения такого уведомления руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить сроки представления документов или отказать в продлении сроков, о чем выносится отдельное решение.

Отказ проверяемого лица от представления запрашиваемых при проведении налоговой проверки документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную статьей 126 НК РФ. Кроме того, в этом

случае проверяющие производят выемку необходимых документов в порядке, предусмотренном статьей 94 НК РФ.

Следует отметить, что ранее представленные в налоговые органы документы (информация) могут не представляться налогоплательщиком при условии уведомления об этом налогового органа с указанием реквизитов документа, которым они были представлены.

Задание 4

Оформить требование о представлении не менее 10 документов бухгалтерского и налогового учета проверяемого налогоплательщика ПАО «Стройкомплект» ИНН 5904189479, имеющих отношение к трем предшествующим годам по форме приложения 17 к Приказу ФНС России от 07.11.2018 N ММВ-7-2/628@.

3.4. Истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов, плательщике страховых взносов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках

Наряду с истребованием документов (информации) у проверяемого лица налоговый орган также вправе истребовать документы (информацию) у его контрагентов, а также у иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика. Для этого, на основании статьи 93.1 НК РФ налоговый орган, осуществляющий налоговые проверки или иные мероприятия налогового контроля, направляет поручение об истребовании документов (информации), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика, в налоговый орган по месту постановки на учет лица, у которого истребуются документы (информация).

Форма Поручения об истребовании документов (информации) содержится в приложении № 20 к приказу ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@.

В поручении об истребовании документов (информации) указывается, при проведении какого мероприятия налогового контроля возникла необходимость в представлении документов (информации), а при истребовании информации относительно конкретной сделки указываются также сведения, позволяющие идентифицировать эту сделку.

В течение пяти рабочих дней со дня получения указанного поручения налоговый орган по месту учета лица, у которого истребуются документы (информация), направляет этому лицу требование о представлении документов (информации).

Лицо, получившее требование о представлении документов (информации) в соответствии с пунктами 1 и 1.1 статьи 93.1 НК РФ, исполняет его в течение пяти рабочих дней со дня получения или в тот же срок уведомляет, что не располагает истребуемыми документами (информацией).

Ранее представленные в налоговые органы документы (информация) могут не представляться при условии уведомления налогового органа в установленный для представления документов (информации) срок. При этом необходимо сообщить реквизиты документа, которым (приложением к которому) они были представлены, и наименование налогового органа, в который были представлены документы (информация).

Кроме того, налоговые органы имеют право истребовать документы (информацию) у аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) на основании статьи 93.2 НК РФ.

Отказ лица от представления истребуемых при проведении налоговой проверки документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную статьей 126 НК РФ.

Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) истребуемой информации также признается налоговым правонарушением и влечет ответственность, предусмотренную статьей 129.1 НК РФ.

Задание 5

Оформить требование о представлении не менее 10 документов бухгалтерского и налогового учета контрагента ПАО «Электроком» ИНН 5902168924 по взаимоотношениям с проверяемым налогоплательщиком ПАО «Стройкомплект» ИНН 5904189479 за предшествующие три года по форме приложения № 20 к приказу ФНС России от 07.11.2018 № ММВ-7-2/628@.

3.5. Выемка документов и предметов

Выемка документов и предметов производится для того, чтобы документально подтвердить факт нарушения налогового законодательства. Чаще всего выемка подлинников документов обусловлена:

- непредставлением налогоплательщиком в установленный срок истребуемых документов;
- необходимостью проведения почерковедческой или технической экспертизы, для достоверности которой необходимы оригиналы документов на бумажном носителе и образцы подписей.

Согласно статье 94 НК РФ выемка документов и предметов производится на основании мотивированного постановления должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку, которое утверждает руководитель (заместитель) налогового органа, вынесшего решение о проведении налоговой проверки.

Например, если для проведения мероприятий налогового контроля недостаточно копий документов проверяемого лица и у налоговых органов есть достаточные основания полагать, что подлинники документов могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены, то должностное лицо налогового органа вправе изъять подлинники документов.

Форма Постановления о производстве выемки документов и предметов содержится в приложении № 23 к приказу ФНС России от 07.11.2018 г. № ММВ-7-2/628@.

До начала выемки должностное лицо налогового органа предъявляет постановление о производстве выемки и разъясняет присутствующим лицам их права и обязанности.

Выемка документов и предметов производится в присутствии понятых и лиц, у которых производится выемка документов и предметов. В необходимых случаях для участия в производстве выемки приглашается специалист.

Не допускается производство выемки документов и предметов в ночное время. Согласно пункту 21 статьи 5 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации и статье 96 Трудового кодекса Российской Федерации ночным временем считается промежуток времени с 22 до 6 часов по местному времени.

До начала производства выемки должностное лицо налогового органа предлагает проверяемому налогоплательщику добровольно выдать документы (предметы), а в случае отказа производит выемку принудительно.

При отказе налогоплательщика вскрыть помещения или иные места, где могут находиться подлежащие изъятию документы (предметы), налоговый инспектор вправе сделать это самостоятельно, избегая причинения повреждений запоров, дверей и других предметов.

О производстве выемки, изъятия документов и предметов составляется протокол с соблюдением требований, предусмотренных статьёй 99 НК РФ.

Форма протокола о производстве выемки, изъятия документов и предметов содержится в приложении № 24 к приказу ФНС России от 07.11.2018 г. № ММВ-7-2/628@.

Изъятые документы и предметы перечисляются и описываются в протоколе выемки с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов, а по возможности - стоимости предметов. Если изымается существенное количество документов и предметов, то они перечисляются и описываются в прилагаемых к протоколу описях.

Все изымаемые документы и предметы предъявляются понятым и другим лицам, участвующим в производстве выемки, и в случае необходимости упаковываются на месте выемки.

Изыятые документы должны быть пронумерованы, прошнурованы и скреплены печатью или подписью налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора, плательщика страховых взносов). В случае отказа налогоплательщика скрепить печатью или подписью изымаемые документы об этом в протоколе о выемке делается специальная отметка.

Копия протокола о выемке документов и предметов вручается под расписку или высылается лицу, у которого эти документы и предметы были изъяты.

При изъятии документов с них изготавливают копии, которые заверяются должностным лицом налогового органа и передаются лицу, у которого они изымаются.

Как правило, при большом объеме изымаемых документов или в связи с отсутствием в помещении налогоплательщика копировальной техники налоговый орган не имеет возможности изготовить и передать копии документов одновременно с их изъятием. В этом случае налоговый орган изготавливает копии и передаёт их проверяемому налогоплательщику, в течение пяти дней после изъятия.

Таким образом, налогоплательщику передаются копии изъятых документов, заверенные должным образом налоговым органом, а у налогового органа остаются подлинники документов, которые могут быть возвращены налогоплательщику после всех судебных разбирательств по результатам налоговой проверки.

Следует отметить, что воспрепятствование доступу проверяющих на территорию или в помещение проверяемого лица для производства выемки квалифицируется как воспрепятствование законной деятельности должностного лица органа государственного контроля (надзора) по проведению проверок или уклонение от таких проверок, влекущее

ответственность граждан, должностных лиц и юридических лиц, предусмотренную частью 1 статьи 19.4.1 КоАП РФ.

Как следует из статей 93 и 94 НК РФ в рамках выездной налоговой проверки физического лица налоговые органы не могут произвести выемку документов и предметов, находящихся в жилых помещениях проверяемого физического лица без согласия проживающих в этом помещении лиц. Однако такого согласия не требуется, если документы и предметы находятся в нежилых помещениях проверяемого физического лица.

Задание 7

Оформить протокол выемки не менее 10 документов бухгалтерского и налогового учета проверяемого налогоплательщика ПАО «Стройкомплект» ИНН 5904189479, не представленных по требованию налогового органа, (оформлено согласно заданию 4 Методических указаний), по форме приложения № 24 к приказу ФНС России от 07.11.2018 г. № ММВ-7-2/628@.

3.6. Экспертиза

Согласно статье 95 НК РФ, если для разъяснения возникающих вопросов требуются специальные познания в науке, искусстве, технике или ремесле, на договорной основе может быть привлечен эксперт.

Чаще всего налоговыми органами при проведении налоговых проверок назначается почерковедческая экспертиза подписей на договорах, счетах-фактурах и иных документах финансово-хозяйственной деятельности по взаимоотношениям с «фирмами-однодневками». Кроме того, назначаются экономические экспертизы, в том числе по определению рыночной стоимости товаров (работ, услуг). Однако, наиболее сложными, длительными и дорогостоящими являются технические экспертизы, результат которых сложно предугадать.

Например, для проверки расходов, исчисленных для целей налогообложения прибыли организации, необходимо определить виды и количество материала, израсходованного на производство отгруженной продукции. Для этого назначается экспертиза с привлечением специалиста,

владеющего соответствующей технологией производства. При этом, эксперт сообщит о результатах только после тщательной проверки своих расчетов, которые могут как подтвердить, так и опровергнуть выводы налогового органа о совершении налогового правонарушения.

Экспертиза назначается постановлением должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку. В постановлении указывают: основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта и наименование организации, в которой планируется произвести экспертизу, вопросы, поставленные перед экспертом, и материалы, предоставляемые в его распоряжение.

Таким образом, до назначения экспертизы налоговый орган должен подготовить материалы, необходимые для экспертизы, определить эксперта, имеющего лицензию на проведение соответствующей деятельности, а также согласовать с организацией, в которой работает эксперт предмет экспертизы, время её проведения и сумму денежного вознаграждения.

Должностное лицо налогового органа, которое вынесло постановление о назначении экспертизы, обязано ознакомить с этим постановлением проверяемое лицо и разъяснить его права, предусмотренные пунктом 7 статьи 95 НК РФ, о чем составляется протокол.

Так, согласно пункту 7 статьи 95 НК РФ при назначении и производстве экспертизы проверяемое лицо имеет право:

- 1) заявить отвод эксперту;
- 2) просить о назначении эксперта из числа указанных им лиц;
- 3) представить дополнительные вопросы для получения по ним заключения эксперта;
- 4) присутствовать с разрешения должностного лица налогового органа при производстве экспертизы и давать объяснения эксперту;
- 5) знакомиться с заключением эксперта.

В заключении, представленном экспертом от своего имени, излагаются:
- проведенные исследования,

- сделанные в результате их выводы,
- ответы на поставленные вопросы.

Налоговый орган обязан ознакомить проверяемого налогоплательщика с заключением эксперта. В свою очередь налогоплательщик имеет право:

- дать свои объяснения;
- заявить возражения;
- в случае недостаточной ясности или полноты заключения просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и о назначении дополнительной или повторной экспертизы.

Кроме того, в случае необоснованности заключения эксперта или сомнений в его правильности назначается повторная экспертиза, которая поручается другому эксперту.

3.7. Привлечение специалиста для оказания содействия в осуществлении налогового контроля

В соответствии со статьёй 96 НК РФ в необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля на договорной основе может быть привлечен специалист, обладающий специальными знаниями и навыками, не заинтересованный в исходе дела.

Например, согласно выставленным поставщиком счетам-фактурам организация приобрела автоматизированную линию поточной сборки самолётов и заявила существенную сумму НДС к вычету. Для проверки правомерности применения налоговых вычетов по НДС налоговый орган должен убедиться в полноте комплектации и соответствии заявленного оборудования его технической документации. В этом случае для оказания содействия, в том числе в проведении осмотра, необходимо привлечь специалиста по технологическому оборудованию.

3.8. Участие переводчика

Согласно статье 97 НК РФ для участия в налоговом контроле на договорной основе может быть привлечен переводчик, владеющий соответствующим языком, в том числе понимающий знаки немого или глухого физического лица.

Переводчик предупреждается об ответственности за отказ или уклонение от выполнения своих обязанностей либо заведомо ложный перевод, о чем делается отметка в протоколе, которая удостоверяется подписью переводчика.

На практике возникают ситуации, когда свидетельские показания не могут быть приняты и учтены судом в качестве доказательств налогового правонарушения.

Например, при допросе свидетеля, не владеющего русским языком, налоговый инспектор самостоятельно произвёл перевод показаний свидетеля без привлечения соответствующего переводчика. Аналогичная ситуация возникает при получении показаний у немого или глухого физического лица без участия переводчика, что является грубейшим нарушением процедуры проведения допроса свидетеля.

Учитывая изложенное, при проведении любого мероприятия налогового контроля, необходимо строго соблюдать процедуру его проведения, предусмотренную НК РФ. Любое отступление от предписанных правил приведёт к признанию действий налоговых органов неправомерными, а соответствующих документов налогового контроля недействительными.