

Самое важное в этой статье:

- *Какие сроки нужно соблюдать при представлении возражений на акт проверки*
- *Вправе ли плательщик требовать у инспекторов материалы проверки для подготовки возражений*
- *О чем обязательно нужно заявить в возражениях и о чем лучше умолчать*
- *Как оформить возражения и приложения к ним, чтобы к документам не придрались*

Составление возражений на акт налоговой проверки – первый шаг на пути разрешения спора с налоговыми органами. Эта мера позволяет урегулировать отдельные вопросы о доначислении налогов и привлечении к ответственности еще до вынесения решения. Порядок представления возражений в налоговый орган един для камеральной и выездной проверок.

Если проверяющие дадут аргументированный ответ на письменные возражения компании, его можно будет взять за основу при защите своей позиции в ходе дальнейшего обжалования, включая судебное. Но заметим, что рассмотреть возражения перед принятием решения налоговики обязаны, а вот отвечать на них – нет. Они могут указывать причины несогласия с позицией налогоплательщика, а могут и не делать этого, т.е. не давать в решении никакой новой информации.

Считаем дни

Возражения готовятся и на акт в целом, и по отдельным его положениям. На это отводится 15 рабочих дней, начиная со дня, следующего за датой вручения налогоплательщику акта налоговой проверки (п. 6 ст. 100, п. 6 ст. 61 НК РФ).

Пример

Бухгалтер ООО “Альфа” получил в инспекции акт камеральной налоговой проверки 23 июля 2012 г. Следовательно, последним днем представления возражений на акт проверки будет 13 августа 2012 г.

В особых случаях налоговые органы могут направить акт налоговой проверки по почте заказным письмом. Тогда датой его вручения считается шестой рабочий день, считая со дня отправки письма. При этом дата фактического получения документов значения не имеет. Такой способ направления акта инспекция вправе использовать только при условии, что налогоплательщик уклоняется от его получения (п. 5 ст. 100 НК РФ). Проверяющие зачастую игнорируют данное условие.

При этом доказать, что организация действительно уклонялась от получения акта – задача налогового органа. [KIFATO, пожалуй, лучшее складское оборудование](#) И, как правило, он с ней не справляется, что является основанием для отмены решения судом по причине процессуальных нарушений, допущенных инспекцией (постановление ФАС Московского округа от 17.11.2011 № А40-19137/11-99-86).

Еще один нюанс “почтового сообщения”: если письмо пришло с опозданием, что не позволило компании ознакомиться с материалами проверки и представить возражения на акт, это также может послужить основанием для отмены решения (постановления Президиума ВАС РФ от 29.09.2010 № 4903/10, ФАС Северо-Западного округа от 02.02.2012 № А66-6/2011, ФАС Московского округа от 17.11.2011 № А40-19137/11-99-86).

Оба этих случая связаны с обязанностью инспекции обеспечить проверяемому лицу возможность представить возражения (п. 14 ст. 101 НК РФ). Для этого налогоплательщик как минимум должен вовремя получить акт и знать о месте и времени рассмотрения материалов проверки.

Заметим, что при рассмотрении вышестоящим налоговым органом жалобы на решение инспекции присутствие налогоплательщика обязательным не является. А значит, рассматривать неуведомление о месте и времени ее рассмотрения как основание для отмены решения нельзя (постановление Президиума ВАС РФ от 21.09.2010 № 4292/10).

Обратите внимание

Срок на представление возражений начинает исчисляться только с момента вручения акта. Налоговый орган не может вынести решение до окончания этого срока.

Возьмите на вооружение

Когда инспекция выносит решение, она должна учитывать возражения, представленные налогоплательщиком, даже при условии, что они представлены спустя 15 дней после того, как налогоплательщик получил акт проверки.

Опоздавшие и досрочные возражения

При вынесении решения инспекция должна учесть возражения налогоплательщика, даже если они представлены позднее 15 дней с даты получения им акта проверки. Налоговый кодекс не запрещает принимать их (письмо УМНС России по г. Москве от 28.06.2004 № 11-10/42411, постановление ФАС Уральского округа от 04.10.2011 № Ф09-6159/11).

Организация, которая не представила возражения в срок, вправе дать пояснения непосредственно в день рассмотрения материалов проверки (п. 4 ст. 101 НК РФ). При этом инспекция может продлить срок вынесения решения на месяц и назначить дополнительные мероприятия налогового контроля (пп. 1, 6 ст. 101 НК РФ).

Рассмотрим обратную ситуацию: компания направляет возражения в налоговый орган до истечения установленного 15-дневного срока. Предположим, инспекция не станет дожидаться окончания этого срока и в течение 10 дней со дня фактического получения возражений вынесет решение по проверке. В таком случае суд может отменить его как принятое с нарушением установленной процедуры. Дело в том, что налогоплательщик вправе представлять аргументы в подтверждение своей позиции в течение всего срока, отведенного на подготовку возражений (письмо Минфина России от 15.07.2010 № 03-02-07/1-331, постановления ФАС Московского округа от 29.12.2010 №

КА-А40/16633-10 и от 30.11.2010 № КА-А40/13154-10, ФАС Восточно-Сибирского округа от 27.09.2010 № А78-7297/2009).

Внимание к деталям

Остановимся на некоторых особенностях, которые следует принимать во внимание при составлении возражений.

Если у налогоплательщика возникнет необходимость ознакомиться с материалами проверки, он вправе сделать это согласно п. 2 ст. 101 НК РФ. Ранее проверяющие отказывали в выдаче материалов, считая их документами для служебного пользования и ссылаясь на п. 1.15 Требований к составлению акта выездной проверки, утв. приказом ФНС России от 25.12.2006 № САЭ-3-06/892@. Однако в прошлом году ВАС РФ признал данное положение недействующим, и указанный пункт был отменен (решение ВАС РФ от 24.01.2011 № ВАС-16558/10, приказ ФНС России от 21.07.2011 № ММВ-7-2/457@).

Форму представления возражений налогоплательщик выбирает самостоятельно. В то же время с учетом практики можно предложить несколько рекомендаций, которые будут полезны при составлении этого документа.

Структурно возражения, как и сам акт проверки, состоят из трех частей: вводной, содержательной и резолютивной. Они оформляются на официальном бланке компании, содержащем следующие реквизиты: наименование организации, ИНН/КПП, юридический и фактический адреса налогоплательщика, контактный телефон. Возражения регистрируются в журнале исходящей корреспонденции.

Во вводной части возражений отражаются сведения об акте налоговой проверки: номер, дата составления, период ее проведения, наименование налогового органа, проводившего проверку, вид проверки (камеральная или выездная), проверяемый налог и исследуемый период, дата получения компанией акта.

Контраргументы шаг за шагом

В содержательной части возражений следует в первую очередь обратить внимание на расчеты проверяющих, а также на ситуации, связанные с оценкой документов и фактов. Нужно указать на ошибки или искажения, неверную интерпретацию хозяйственных операций налогоплательщика. Оспаривать стоит только существенные факты и выводы, изложенные в акте проверки (п. 6 ст. 100 НК РФ).

Следует учитывать, что, отражая недоимку в акте, инспекторы должны привести факты, на основании которых она исчислена, а также сослаться на документы, в которых, по их мнению, допущены нарушения (искажения) или содержатся противоречия. При отсутствии подобных указаний налогоплательщик лишается возможности опровергнуть доводы инспекции. Поэтому решение, принятое на основе такого акта, может быть отменено (постановление ФАС Московского округа от 30.07.2009 № КА-А40/7115-09).

Практические рекомендации

В возражениях последовательно цитируются все пункты акта проверки, с которыми компания не согласна, со ссылками на соответствующую нумерацию акта (пункт) и с учетом порядка изложения нарушений в акте. Можно привести, например, следующую формулировку:

“ Налогоплательщик не согласен с выводами, изложенными в пункте ____ Акта (стр. ____ Акта), а именно ... ”.

Доводы лучше излагать со ссылками на нормативные акты, а также подтверждающие документы.

Рекомендуется приводить контраргументы по каждому спорному пункту акта в отдельности, чтобы проверяющие, отвечая на них, дали компании как можно более глубокое представление о своей позиции по спорным вопросам. Это позволит продуманно выстроить линию защиты в ходе спора.

В качестве обоснования доводов налогоплательщик может ссылаться на разъяснения Минфина России, вышестоящих налоговых органов, а также на судебные акты.

В процессе отбора арбитражной практики лучше ориентироваться на дела того округа, в котором будет рассматриваться потенциальный спор, а также изучать позицию ВАС РФ.

Напомним, что нижестоящие налоговые органы обязаны следовать разъяснениям Федеральной налоговой службы (письмо ФНС России от 23.09.2011 № ЕД-4-3/15678@). Те из них, которые направлены для использования в работе территориальным инспекциям, размещены на сайте ФНС России (www.nalog.ru/about_nalog). Если позиция службы расходится с положительной для налогоплательщика арбитражной практикой, вряд ли удастся уладить разногласия в досудебном порядке.

Примите к сведению

Если в акте налоговой проверки не указаны причины доначислений, налогоплательщик лишается возможности представить возражения. Поэтому решение, вынесенное на основании такого акта, может быть признано незаконным.

О процессуальных нарушениях лучше умолчать

В возражения не стоит включать информацию о процессуальных нарушениях, допущенных налоговым органом в ходе проверки. Инспекция может учесть их и исправить недочеты в ходе рассмотрения материалов проверки или дополнительных мероприятий налогового контроля. Поэтому такие аргументы лучше приберечь для последующих стадий обжалования.

Обратим внимание и на то, что нарушение сроков проведения проверки – не повод для

отмены решения инспекции по процессуальным основаниям. Об этом свидетельствует арбитражная практика (определение ВАС РФ от 16.03.2012 № ВАС-2415/12, постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.05.2011 № А33-6907/2010).

В завершение возражений

В резолютивной части возражений подводится итог и указывается общая сумма доначисленных налогов, с которой организация не согласна, с разбивкой по периодам и суммам (или сумма налога, в возмещении которой отказано). Формулировка может быть, к примеру, такой:

“ В связи с изложенным, руководствуясь ст. 101 НК РФ, просим вас учесть настоящие возражения при вынесении решения по акту от_ □ ___ камеральной налоговой проверки ООО “Альфа” по вопросам соблюдения налогового законодательства РФ в части налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за I квартал 2012 г.” .

При наличии у организации переплаты по налогам, которая может быть учтена при привлечении к ответственности, следует обратить на это внимание проверяющих. Если к возражениям прикладываются копии подтверждающих документов, составляется их опись с указанием названий, реквизитов и количества листов. Копии должны быть заверены подписью и печатью организации. С точки зрения финансового ведомства, независимо от объема бумаг заверять надо каждую копию документа, а не их подшивку (письмо Минфина России от 11.05.2012 № 03-02-07/1-122).

Организация вправе передать приложения и в иной срок, согласованный с инспектором (п. 6 ст. 100 НК РФ). Проверяющие, в свою очередь, обязаны исследовать дополнительную документацию к возражениям, которая проясняет спорную ситуацию.

Так, чиновники финансового ведомства отмечают, что решение по результатам выездной налоговой проверки и дополнительных мероприятий налогового контроля принимается на основании всех материалов, имеющихся у налогового органа (письмо Минфина России от 14.09.2009 № 03-02-07/1-425).

Возражения, подписанные уполномоченным представителем организации, направляются в налоговую инспекцию, осуществившую проверку и составившую акт. Их можно передать лично (что предпочтительнее для налогоплательщика) или направить по почте с описью вложения и с уведомлением о вручении. При выборе последнего варианта целесообразно уведомить налоговый орган дополнительно, направив дубликат возражений факсом. Уже на стадии подготовки возражений следует помнить, что организация вправе обжаловать решение о привлечении ее к налоговой ответственности в суд лишь в той части, которая обжаловалась в вышестоящий налоговый орган. Только в этом случае будет соблюден обязательный досудебный порядок урегулирования спора (п. 5 ст. 101 2 НК РФ, подп. 2 п. 1 ст. 148 АПК РФ).

Применяйте на практике

Документы, которые подтверждают изложенные в возражениях доводы налогоплательщика, должны быть заверены подписью и печатью компании. Причем заверять лучше каждый документ, а не подшивку.

Инструкция по подготовке возражений на акт налоговой проверки

Шаг 1. Определяем календарный период подготовки возражений на акт налоговой проверки с учетом отведенного для этих целей срока – 15 рабочих дней с даты получения акта налоговой проверки.

Шаг 2. Анализируем акт налоговой проверки на предмет существенных и процессуальных оснований для возражений.

Шаг 3. Составляем возражения, соблюдая структуру (вводная, содержательная и резолютивная часть) и последовательно излагая контраргументы. Процессуальные нарушения фиксируем, но лучше ими воспользоваться при судебном обжаловании.

Шаг 4. Формируем приложения к возражениям, составляем их опись и заверяем

подписью и печатью организации.

Шаг 5. Представляем возражения, оформленные на официальном бланке организации, в налоговый орган. Предпочтительнее сделать это лично. Но можно и заказным письмом (с описью вложения и уведомлением о вручении).