**Обжалование результатов выездной налоговой проверки**

Сумин Владимир Павлович, адвокат

Акт выездной налоговой проверки должен быть составлен уполномоченными сотрудниками налоговой инспекции не позднее двух месяцев после окончания проверки. Акт включает описание документально подтвержденных фактов налоговых правонарушений, выявленных в процессе проверки, а также выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений. Выводы о допущенных плательщиком налоговых правонарушениях должны быть подкреплены ссылками на положения соответствующих статей НК РФ, других законодательных и нормативных правовых актов.

В случае несогласия с фактами, изложенными в акте проверки, а также с выводами и предложениями налоговых органов, налогоплательщик вправе в двухнедельный срок со дня получения акта проверки представить в соответствующий налоговый орган письменное объяснение мотивов отказа подписать акт или представить возражения по акту в целом или по его отдельным положениям. Возражения налогоплательщика могут быть оформлены в форме протокола разногласий по акту выездной налоговой проверки.

При этом налогоплательщик может приложить к возражениям или в согласованный срок передать налоговому органу документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность возражений или мотивы отказа от подписания акта проверки. Это могут быть не только бухгалтерские и иные документы, связанные с хозяйственной деятельностью налогоплательщика, но и судебные акты различных судов по рассмотрению аналогичных ситуаций по налоговым спорам. Доводы налогоплательщика будут иметь больший вес, если они подкреплены ссылками на судебные прецеденты.

Если налогоплательщик представил в налоговый орган возражения к акту проверки и обосновывающие их документы и сведения после истечения двухнедельного срока, то в этом случае возможны два варианта развития событий.

В первом случае, если решение по результатам проверки уже вынесено руководителем (заместителем) налогового органа без учета возражений и дополнительных документов и сведений, то вынесенное решение не пересматривается тем должностным лицом, которое его принимало, а возражения и дополнительные документы могут быть использованы налогоплательщиком при обжаловании решения.

Во втором случае, если решение по результатам проверки еще не было принято, то, несмотря на то, что возражения и дополнительные документы и сведения поданы после истечения установленного двухнедельного срока, они должны быть приняты налоговым органом и учитываться при рассмотрении возражений.

После представления налогоплательщиком возражений или истечения двухнедельного срока для представления возражений по акту налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа рассматривает акт налоговой проверки в течение не более 14 дней.

В случае представления налогоплательщиком письменных объяснений или возражений по акту налоговой проверки, материалы проверки рассматриваются в присутствии должностных лиц организации-налогоплательщика либо индивидуального предпринимателя или их представителей. О времени и месте рассмотрения материалов проверки налоговый орган извещает налогоплательщика заблаговременно. Если налогоплательщик, несмотря на извещение, не явился, то материалы проверки, включая представленные налогоплательщиком возражения, объяснения, другие документы и материалы, рассматриваются в его отсутствие.

По результатам рассмотрения материалов проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение:

1) о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения;

2) об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения;

3) о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

В решении о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного налогоплательщиком налогового правонарушения, как они установлены проведенной проверкой; документы и иные сведения, которые подтверждают указанные обстоятельства; доводы, приводимые налогоплательщиком в свою защиту, и результаты проверки этих доводов; решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за конкретные налоговые правонарушения с указанием статей Налогового Кодекса, предусматривающих данные правонарушения и применяемые меры ответственности.

Решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в вышестоящий налоговый орган или оспорено в арбитражном суде.

Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган не препятствует одновременной или последующей подаче в арбитраж заявления о признания недействительным решения налоговых органов. При этом необходимо учитывать, что установлен общий срок для подачи жалобы в вышестоящий налоговый орган и для обращения в арбитраж - три месяца со дня, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать о нарушении своих прав, т.е. с момента получения налогоплательщиком решения налогового органа. В случае пропуска по уважительной причине срока подачи жалобы/обращения в арбитраж, этот срок может быть восстановлен.

К жалобе должны быть приложены следующие документы:

- обжалуемое решение налоговых органов;

- акт налоговой проверки;

- первичные документы, подтверждающие позицию заявителя;

- иные документы, содержащие сведения об обстоятельствах, имеющих значение для рассмотрения жалобы.

Жалоба налогоплательщика рассматривается вышестоящим налоговым органом в срок не позднее одного месяца со дня ее получения налоговым органом. Жалоба не будет рассмотрена вышестоящим налоговым органом в случаях:

- пропуска срока подачи жалобы при отсутствии ходатайства о его восстановлении;

- отсутствия указаний на предмет обжалования и обоснования заявляемых требований;

- подачи жалобы лицом, не имеющим полномочий выступать от имени налогоплательщика;

- если налогоплательщик одновременно обжаловал решение в ином вышестоящем налоговом органе;

- наличия у налоговых органов информации о вступлении в законную силу решения арбитражного суда по оспариванию обжалуемого решения налогового органа.

По результатам рассмотрения жалобы руководителем (его заместителем) вышестоящего налогового органа принимается решение;

1) оставить жалобу без удовлетворения;

2) отменить акт налогового органа и назначить дополнительную проверку;

3) отменить решение и прекратить производство по делу о налоговом правонарушении;

4) изменить решение или вынести новое решение.

Результаты рассмотрения жалобы должны быть сообщены налогоплательщику в письменной форме не позднее трех дней со дня принятия решения вышестоящего налогового органа.

Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган не приостанавливает исполнения обжалуемого решения. Однако налогоплательщику одновременно с подачей жалобы целесообразно просить приостановить исполнение решения. Если налоговому органу, рассматривающему жалобу, будут представлены достаточные основания того, что обжалуемое решений не соответствуют законодательству Российской Федерации, то налоговый орган может полностью или частично приостановить исполнение обжалуемого решения. Решение о приостановлении исполнения решения принимается руководителем налогового органа, принявшим решение, либо вышестоящим налоговым органом.

Судебное обжалование решений налоговых органов по результатам налоговой проверки организациями производится путем подачи заявления в арбитражный суд в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством.

Помимо решения налоговых органов по результатам налоговой проверки налогоплательщик вправе оспорить в арбитраже требование налогового органа об уплате налога, пеней и налоговой санкции. Такое требование подлежит арбитражному оспариванию независимо от того, было ли оспорено основное решение налогового органа о привлечении к налоговой ответственности, которое явилось основанием для выставления оспариваемого требования.

После истечения срока уплаты налога, указанного в требовании, налоговый орган выносит решение о взыскании налога в бесспорном порядке. Такое решение о взыскании налога является обязательным актом перед тем, как налоговый орган выставит в обслуживающий налогоплательщика банк инкассовые поручения. Решение о взыскании налога также может быть обжаловано налогоплательщиком в судебном порядке.

Обжаловать в арбитраж решение о взыскании налога целесообразно в том случае, когда налогоплательщиком пропущен установленный трехмесячный срок на обжалование основного решения о привлечении к ответственности и требования об уплате налога. При этом основаниями для оспаривания могут служить те же доводы, что и при обжаловании основного решения. Для того чтобы определить, соответствует ли решение о взыскании налога действующему законодательству или оно вынесено с нарушением закона, арбитраж должен исследовать основания его принятия. Поскольку само решение о взыскании не содержит подробного изложения оснований взыскания налога, а имеет лишь ссылку на решение о привлечении к налоговой ответственности, то чтобы проверить на соответствие закону решение о взыскании налога, необходимо оценить по существу основное решение налогового органа о привлечении к налоговой ответственности, вынесенное по результатам выездной налоговой проверки.

Рассмотрение споров о признании недействительными актов налоговых органом (решения по результатам налоговой проверки; требования налогового органа об уплате налога, пеней и налоговой санкции; решения о взыскании налога) производится в арбитражном суде по общим правилам искового производства, предусмотренным Арбитражным процессуальным кодексом РФ, с особенностями, установленными для рассмотрения дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц.