

Выездные налоговые проверки в 2024 году. Особенности проведения выемки и осмотра.

Крицкий Виталий Иванович, заместитель начальника отдела выездных проверок №1 ИФНС России №27 по г. Москве, преподаватель кафедры налогов и налогового администрирования факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финуниверситета

Основания и порядок проведения осмотра

- Осмотр вне рамок. Проверка адреса - подп. «Г» п. 4.2 ст. 9 Закона № 129-ФЗ). Штраф — от 5 тыс. до 10 тыс. руб. ([ст. 19.4.1 КоАП](#));
- Осмотр в рамках КНП по НДС (Возмещение п. 8 ст. 88 НК РФ);
- 8.1 – книга покупок и книга продаж не сошлась;
- При представлении единой (упрощенной) налоговой декларации;
- ЕСХН, УСН- несоответствия;
- При налоговом мониторинге по НДС и возмещению;
- неисполнение решения об уплате недоимки на сумму свыше 1 млн руб. в течение 10 дней;
- Осмотр при ВМП.

! Мотивированное Постановление на осмотр - компания занижает выручку; занижает объемы и цены по документам и актам; отчетность содержит неверную информацию. Например, какая-то поставка не была отражена; есть неотраженное производство/отделение;

**! Подпись на Постановлении УПОЛНОМОЧЕННОГО лица организации!
При отсутствии оснований - есть согласие - есть осмотр (п.2 ст. 92 НК РФ);**

! Проводить фото- и видеосъемку налоговики могут;

! Осмотр только в присутствии понятых, по окончании – протокол.

Основания для признания осмотра незаконным

Результаты осмотра могут быть не приняты арбитражным судом, в случае:

- Налогоплательщик не присутствовал при осмотре и не был извещен о его проведении;
- При осмотре не присутствовали понятые;
- При осмотре не присутствовал специалист (если судом была установлена такая необходимость);
- Протокол осмотра не оформлен налоговым органом;
- В протоколе отсутствует подпись одного из инспекторов, участвовавших в осмотре, и (или) понятых;
- ВНП закончена, приостановлена - нет осмотру;
- Рабочее время. Вскрывать двери и закрытые шкафы налоговики не имеют права;
- Нельзя досматривать личные вещи работников;
- Нельзя изымать оригиналы документов.

Судебная практика

- Осматривать помещения без извещения и участия налогоплательщика незаконно ([постановления АС Уральского от 28.05.2020 № Ф09-1849/20](#), [Восточно-Сибирского от 05.05.2017 № Ф02-1681/2017](#) и Северо-Западного от 18.01.2017 № А05-1133/2015 округов);
- Осмотр помещений (территорий) контрагента проверяемого налогоплательщика неправомерен ВС РФ от 10.06.2019 № АКПИ19-296;
- [Письмо Минфина России от 06.12.2019 № 03-02-07/1/95045](#) В [Письме приведена позиция Верховного Суда РФ, изложенная в](#) Решении от 10.06.2019 № АКПИ19-296. Из этой позиции следует, что осмотр помещений (территорий) контрагента проверяемого налогоплательщика неправомерен, если они не используются налогоплательщиком для извлечения дохода (прибыли) и не связаны с содержанием объектов налогообложения;
- Протокол осмотра, произведенного не в том периоде, в котором совершено правонарушение, является допустимым доказательством АС СЗО [от 21.08.2017 № Ф07-7635/2017 по делу № А56-45686/2016](#);
- **Новый тренд — выездные проверки физлиц. Порядок доступа ИФНС в жилые помещения при проведении ВП физлица;**
- **Письмо Минфина России от 31.08.2017 № 03-02-08/55972.**

Основания и порядок проведения выемки

Выемка может быть проведена на основании мотивированного постановления должностного лица ИФНС, которое проводит выездную проверку, если:

- есть основания полагать, что подлинники документов могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены;
- для проведения налоговой проверки у ИФНС недостаточно копий документов проверяемого лица;
- проверяемый отказывается представлять запрашиваемые при проведении выездной налоговой проверки документы или не представляет их в установленные сроки;
- необходимо получить предметы, имеющие отношение к предмету налоговой проверки (например в целях проведения осмотра, экспертизы, приобщения к материалам проверки в качестве вещественных доказательств).

ФНС акцентирует внимание на том, что законодательство о налогах и сборах не предписывает производить выемку документов исключительно по месту регистрации налогоплательщика и напоминает о решениях Арбитражного и Верховного судов, согласно которым налоговый орган может проводить выемку документов у контрагента проверяемой организации.

Должен указан МОТИВ для выемки, без мотива постановление недействительно ([АС ЦО от 12.02.2019 № А54-2414/2018](#)):

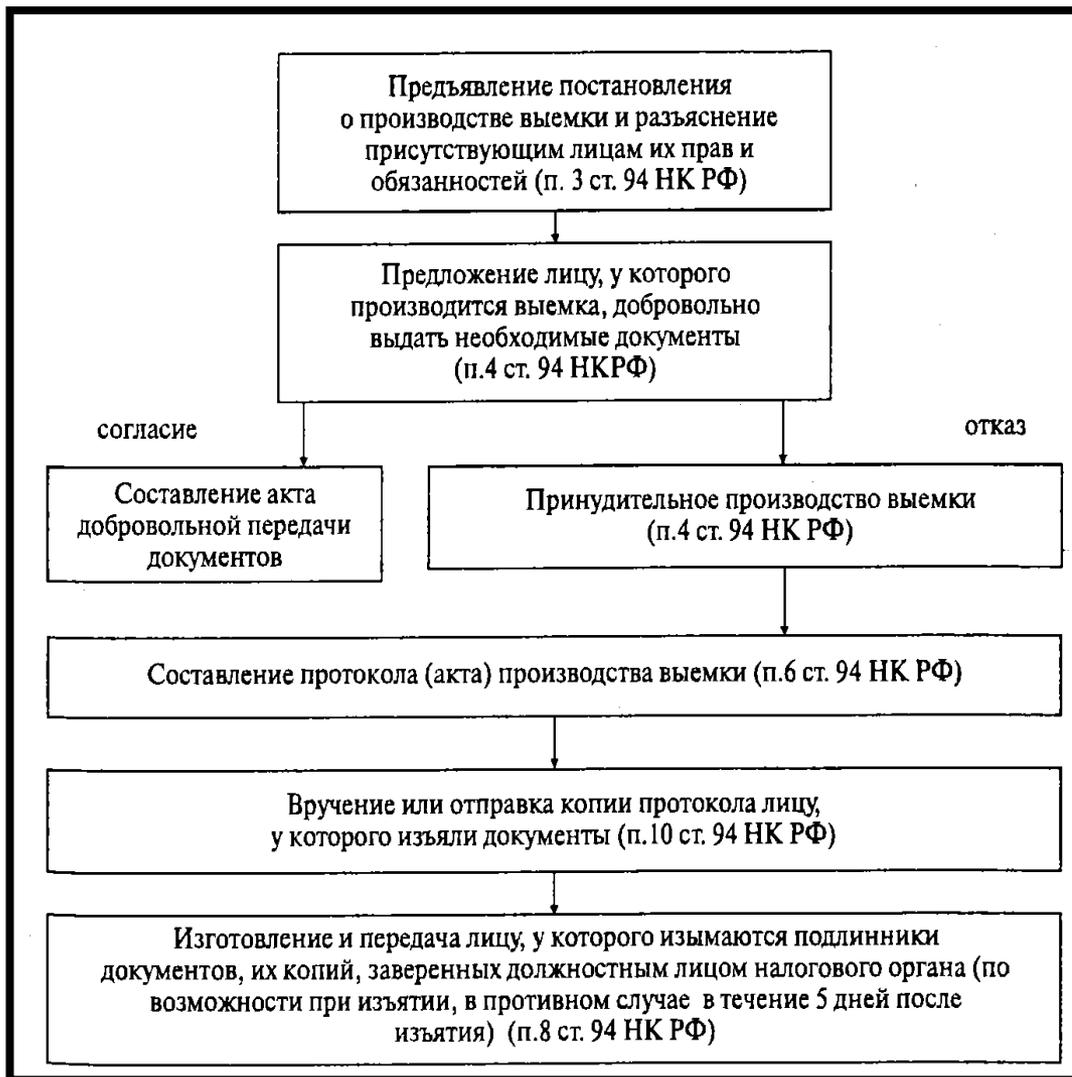
При проведении выемки документов ФНС рекомендует руководствоваться письмом 2013 года «О рекомендациях по проведению мероприятий налогового контроля, связанных с налоговыми проверками».

Письмо ФНС России №СД-4-2/13234@ от 17.09.2021 года с учётом Определения ВС РФ от 13.06.2019 года по делу № А40-17635/2018.

Несмотря на очевидно незаконную логику производства выемки у непроверяемого взаимозависимого лица, ФНС России в Письме от 17 сентября 2021 г. № СД-4-2/13234@ «О представлении заключения» указала, что такие действия не противоречат НК РФ.

КС РФ отказал ООО «ПГ Инжиниринг» и подтвердил право налоговых органов на проведение на основании статьи 94 НК РФ выемки документов и предметов проверяемого лица из определенного помещения, принадлежащего его взаимозависимому контрагенту. Определение КС РФ 500-О от 31.03.22

Схема проведения выемки



**Не допускается производст
во выемки документов
и предметов **в ночное
время**(п.2 ст. 94 НК РФ).
Ночным временем является
промежуток времени с 22.00
до 06.00 по местному
времени.**

Что можно и нельзя на выемке?

- В ходе выездной проверки сотрудники ИФНС имеют право изъять, в том числе документы взаимозависимой с проверяемой фирмой компании. [Информация ФНС; Определение ВС от 13.06.2019 № 305-ЭС19-7994](#);
- Ночное подписание протокола о выемке документов не делает саму выемку незаконной. По правилам, при налоговых проверках запрещено производить выемку (изъятие) документов в ночное время (с 22 до 6 часов). Однако это не значит, что закончить протоколирование выемки сотрудники инспекции также обязаны до 22 часов [Письмо Минфина от 05.10.2017 № 03-02-08/64830](#);
- Оригиналы документов могут быть изъяты, если для проведения мероприятий налогового контроля недостаточно копий документов проверяемого лица, например для проведения экспертизы ([Определение ВС РФ от 26.09.2016 №305-КГ16-11358](#));
- Препятствование проведению осмотра и выемки может повлечь за собой привлечение к административной ответственности [по ст.19.7.6 и 19.4.1 КоАП РФ](#);
- Поняты могут не расписываться в описи документов ([дело №А40-208999/15](#));
- Должностные лица в случае невозможности составления детальной описи на месте могут упаковать изымаемые документы и предметы в присутствии понятых и налогоплательщика способом, исключающим несанкционированный доступ к ним, и составить опись в помещении налогового органа в присутствии проверяемого лица в иное время, о чем его должны уведомить ([дело №А40-27170/2016](#));
- Налоговый орган может составить «усеченный» вариант описи, без детального указания каждого конкретного изымаемого документа и такой вариант также будет соответствовать положениям НК РФ ([дело №А40-141659/2014](#));
- Компьютеры, ноутбуки, серверы, записные книжки сотрудников также являются предметами, которые подлежат выемке, проводимой налоговыми органами ([дело №А40-98029/2016](#)).

Судебная практика

- Опись – подробная или ПАКЕТНАЯ (упаковка БЕЗ возможности проникновения+скотч+подписи ИФНС и понятые- ВС ОК **ВС от 25.03.2020 № 305-ЭС20-2738**
- Если в протоколе будут только данные о наименовании изъятых папок и коробок, арбитры признают выемку незаконной (к примеру, [постановление АС Поволжского округа от 20.12.2019 № А06-841/2019](#)).
- **Вскрытие в ИФНС только в присутствии представителей компании и ПОНЯТЫХ!!!** ВС от 25.03.2020 № 305-ЭС20-2738
- **При вскрытии отбор документов на изъятие и на возврат налогоплательщику. На изъятое ИФНС делают копии**([АС МО от 15.07.2020 № А40-141420/2019](#))
- Если вы снимаете действия проверяющих, стоит уведомить их об этом. Иначе судьи сочтут, что видеозапись – недопустимое доказательство (АС СКО [от 05.09.2019 № А32-33751/2018](#)).
- Выемка закончена в 21.59, готовят протокол всю ночь- можно (АС МО округа [от 15.07.2020 № А40-141420/2019](#), [от 06.11.2018 № А40-13608/2018](#)).
- **Верховный суд РФ подтвердил незаконность выемки документов и предметов во время ВМП без надлежащих на то оснований постановлении № 306-ЭС20-3977 01.04.2020 года;**
- Постановление+ разъяснить права и обязанности (АС МО [от 06.11.2018 № А40-13608/2018](#), от 11.12.2019 № А40-282571/2018). Подпись начальника ИФНС или зама на постановлении ([АС МО от 15.07.2020 № А40-141420/2019](#));
- Указывать перечень того, что изымают не нужно, что найдут, то и заберут. [АС МО от 15.07.2020 № А40-141420/2019](#));
- Уполномоченный представитель налогоплательщика-организации осуществляет свои полномочия на основании доверенности, выдаваемой в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации, если иное не предусмотрено Кодексом (пункт 3 статьи 29 Кодекса). ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ от 01.02.2023 N 03-02-07/8170
- Смысла ходить за инспекторами понятым нет. Достаточно показывать им изъятые предметы и при них заносить в протокол ([АС МО от 23.12.2021 № А40-34955/2021](#));
- При изъятии предметов, в т.ч. Электронных носителей нужно указать их индивидуальные признаки. Электронные документы не нужно распечатывать и сшивать ([АС МО от 23.12.2021 № А40-34955/2021](#));
- Поскольку подлинники документов налоговики не вернули, предприниматель обратился в суд. Суд признал действия проверяющих незаконными и обязал инспекцию вернуть документы ([постановление АС Восточно-Сибирского округа от 18.02.2016 № А78-7499/2015](#)).