Федеральной налоговой службой получена жалоба акционерного общества «Х» (далее – АО «Х», Заявитель, Общество) от 02.11.2017 на решение УФНС России (далее – Управление) от 23.10.2017 о продлении срока проведения выездной налоговой проверки (далее – Решение).

Из жалобы Общества от 02.11.2017 следует, что Решением срок проведения выездной налоговой проверки продлен до шести месяцев по следующим основаниям:

- получение информации, свидетельствующей о наличии у налогоплательщика нарушений законодательства о налогах и сборах, требующей дополнительной проверки (подпункт 2 пункта 2 приложения № 4 к приказу ФНС России от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@ « 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, 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)» (далее – приложение № 4 к приказу ФНС России от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@);

- большой объем проверяемых и анализируемых документов (подпункт 6 пункта 2 приложения № 4 к приказу ФНС России от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@).

При этом Общество в жалобе от 02.11.2017 указывает, что не располагает данными о каких-либо совершенных им нарушениях налогового законодательства и, соответственно, об информации, которая может подтвердить их наличие, в связи с чем продление срока проведения выездной налоговой проверки на основании подпункта 2 пункта 2 приложения № 4 к приказу ФНС России от 08.05.2015   
№ ММВ-7-2/189@ является необоснованным.

В отношении оснований, предусмотренных подпунктом 6 пункта 2 приложения № 4 к приказу ФНС России от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@ («большой объем документов»), указанных в Решении, Заявитель в жалобе от 02.11.2017 отмечает следующее.

Выездная налоговая проверка Общества неоднократно приостанавливалась и возобновлялась; неоднократно менялся состав проверяющей группы; проведена выемка документов, в ходе которой было изъято большое количество документов, электронные базы данных. Кроме того, до продления срока проведения выездной налоговой проверки в адрес Общества выставлен ряд требований о представлении документов (информации). На все выставленные требования Обществом представлены документы либо обоснованы причины невозможности их представления. Фактов непредставления истребуемых Инспекцией документов (информации), препятствования должностным лицам Инспекции в ознакомлении с запрошенными документами не установлено.

Таким образом, по мнению Заявителя, Инспекция имела возможность провести проверку и анализ полученных документов и информации как до продления срока выездной налоговой проверки до четырех месяцев, так и в период после соответствующего продления. Необходимость продления срока проведения выездной налоговой проверки до шести месяцев в связи с «большим объемом» документов, по мнению Заявителя, не подтверждается материалами проверки.

АО «Х» считает, что Решение вынесено Управлением в отсутствие оснований, предусмотренных положениями приложения № 4 к приказу ФНС России от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@.

Кроме того, ссылаясь на положения пункта 6 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), Заявитель указывает, что, устанавливая возможность продления срока проведения проверки, Кодекс возлагает на налоговый орган обязанность обосновать причины такого продления, а в случае продления срока до шести месяцев установить исключительные причины для продления срока.

На основании изложенного Общество просит отменить Решение.

Федеральная налоговая служба, рассмотрев жалобу Общества, оценив и исследовав материалы, представленные Управлением, сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 6 статьи 89 Кодекса выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях - до шести месяцев.

[Основания и порядок](consultantplus://offline/ref=0EFC6217A3125A2BDC7647B646A3AB49CAC2580BA2071F8649BC1810836C727CDDD1B64ACFCBF7C06AxEM) продления срока проведения выездной налоговой проверки устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Согласно пункту 3 приложения № 4 к приказу ФНС России от 08.05.2015   
№ ММВ-7-2/189@ для продления срока проведения выездной налоговой проверки налоговым органом, проводящим проверку, в вышестоящий налоговый орган направляется мотивированный запрос о продлении срока проведения выездной налоговой проверки.

В соответствии с пунктом 2 приложения № 4 к приказу ФНС России   
от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@ основаниями продления выездной налоговой проверки до четырех и (или) шести месяцев могут являться получение в ходе проведения выездной (повторной выездной) налоговой проверки информации от правоохранительных, контролирующих органов либо из иных источников, свидетельствующей о наличии у налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) нарушений законодательства о налогах и сборах, требующей дополнительной проверки, а также иные обстоятельства. При этом в данном случае необходимость и сроки продления выездной (повторной выездной) налоговой проверки определяются исходя из длительности проверяемого периода, объемов проверяемых и анализируемых документов, количества налогов и сборов, по которым назначена проверка, количества осуществляемых проверяемым лицом видов деятельности, разветвленности организационно-хозяйственной структуры проверяемого лица, сложности технологических процессов и других обстоятельств.

В пункте 2 определения Конституционного Суда Российской Федерации от 09.11.2010 № 1434-О-О (далее - определение от 09.11.2010 № 1434-О-О) указано, что при проведении выездной налоговой проверки исходя из потребности в обеспечении, с одной стороны, учета интересов налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента), связанных с самостоятельным и беспрепятственным осуществлением предпринимательской деятельности, а с другой стороны - эффективности мероприятий по проверке исполнения налогоплательщиками своей налоговой обязанности, федеральный законодатель установил в [абзаце первом пункта 6 статьи 89](consultantplus://offline/ref=021559E19BF2D074239F7175EAD4E7697D284DE0FC56233AE57A4B9BEA6F335D3FEEBC63EEeAy2H) Налогового кодекса Российской Федерации общее правило, согласно которому срок выездной налоговой проверки не может превышать двух месяцев, и предусмотрел, что данный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях - до шести месяцев.

Данное законоположение само по себе не может рассматриваться как недопустимое ограничение конституционных прав и свобод граждан, поскольку направлено на обеспечение всестороннего и наиболее полного проведения налогового контроля при проведении выездной налоговой проверки и служит целям определения правильности исчисления, полноты и своевременности внесения налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации.

Что касается используемого в оспариваемом [положении](consultantplus://offline/ref=385A769BEEB24FF93B886CF798CA3C39F98916124FA151188E021806284AF19FD88DBCC0EF67UEM) понятия «исключительный случай», то оно, как и всякое оценочное понятие, наполняется содержанием в зависимости от фактических обстоятельств конкретного дела и с учетом толкования этих законодательных терминов в правоприменительной практике, однако не является настолько неопределенным, чтобы препятствовать единообразному пониманию и применению соответствующих законоположений.

В пункте 4 определения от 09.11.2010 № 1434-О-О Конституционный Суд Российской Федерации отметил, что, указывая в [пункте 6 статьи 89](consultantplus://offline/ref=E2BEC5A9AC1EA4E44A2AF083E7B9EC6A692EA51B19B22E4BF4BDFC962C7D6C6D814AC344C0ADX7M) Налогового кодекса Российской Федерации, что основания и порядок продления срока проведения выездной налоговой проверки устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, законодатель оправданно отказался от определения закрытого перечня таких оснований, имея в виду многообразие возможных ситуаций, при которых налоговым органам требуется дополнительное время для завершения процедуры выездной налоговой проверки. В противном случае это могло бы воспрепятствовать налоговым органам в осуществлении их полномочий по полному и всестороннему налоговому контролю, сделать налоговую проверку формальной и неэффективной.

Кроме того, порядок принятия решения о продлении срока проведения выездной налоговой проверки предполагает осуществление ведомственного контроля вышестоящим налоговым органом и возможность отклонения запроса налогового органа, проводящего проверку, при его немотивированности либо при отсутствии достаточных оснований для продления.

Согласно информации, представленной Управлением, 23.10.2017 Управлением на основании мотивированного запроса Инспекции от 09.10.2017 срок проведения выездной налоговой проверки Общества продлен Решением до шести месяцев.

В качестве оснований для продления срока проведения выездной налоговой проверки в Решении указаны:

- получение информации, свидетельствующей о наличии у налогоплательщика нарушений законодательства о налогах и сборах, требующей дополнительной проверки;

- большой объем проверяемых и анализируемых документов.

В соответствии с приказом ФНС России от 08.05.2015 № ММВ-7-2/189@ указанные обстоятельства являются основаниями для продления срока проведения выездной налоговой проверки.

При этом ФНС России отмечает, что должностные лица налоговых органов самостоятельно определяют тот объем контрольных мероприятий, который необходимо провести в рамках налоговой проверки. Налогоплательщик не вправе указывать на целесообразность и необходимость тех или иных действий налогового органа, осуществляемых в связи с проводимой налоговой проверкой. Основания для продления срока проведения налоговой проверки, равно как и вопрос необходимости, целесообразности проведения соответствующих мероприятий налогового контроля, не может рассматриваться в качестве обоснованности или необоснованности продления срока проведения выездной проверки, поскольку только налоговый орган в лице проверяющего инспектора определяет объем контрольных мероприятий, а также необходимость получения дополнительных документов.

Учитывая позицию Конституционного Суда Российской Федерации, изложенную в определении от 09.11.2010 № 1434-О-О, ФНС России считает, что действия Управления по продлению срока проведения выездной налоговой проверки Общества направлены на обеспечение всестороннего и наиболее полного проведения налогового контроля при проведении выездной налоговой проверки АО «Х» и служат целям определения правильности исчисления, полноты и своевременности внесения данным налогоплательщиком налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации.

Таким образом, Решение о продлении срока проведения выездной налоговой проверки является правомерным и соответствует законодательству Российской Федерации о налогах и сборах.

Кроме того, Решение Управления само по себе не возлагает на Заявителя дополнительных обязанностей, не предусмотренных действующим законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, не создает препятствий для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности. Доказательств обратного Обществом не представлено.

В отношении довода Заявителя о том, что Общество не располагает сведениями о получении налоговым органом информации, свидетельствующей о наличии у него нарушений законодательства о налогах и сборах, требующей дополнительной проверки, ФНС России сообщает, что положениями Кодекса не предусмотрена обязанность налоговых органов до составления акта выездной налоговой проверки сообщать проверяемому налогоплательщику указанную информацию.

При таких обстоятельствах, руководствуясь статьей 140 Налогового кодекса Российской Федерации, Федеральная налоговая служба оставляет жалобу акционерного общества «Х» без удовлетворения.