Камеральная проверка: порядок проведения и последствия

Автор

Персикова И. С.

Государственный советник РФ 1-го класса

Помимо выездных проверок, которые проходят на территории налогоплательщиков, налоговые органы могут проводить и камеральные проверки налоговой отчетности, представленной налогоплательщиками. Эта проверка скрыта от глаз проверяемого. Тем интереснее, как она происходит и чем может обернуться для налогоплательщика.

Камеральная налоговая проверка - это одна из форм налогового контроля. Проверке подвергаются все представленные налогоплательщиком налоговые декларации и документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налога (далее - налоговая отчетность). Кроме того, в ходе проверки эти документы сопоставляются с другими документами о деятельности налогоплательщика, имеющимися у налогового органа. Об этом гласит статья 88 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

Периодичность проведения камеральных проверок определяется исходя из установленной законодательством периодичности представления налоговой отчетности.

Проверка проводится уполномоченными должностными лицами отделов камеральных проверок. Специального решения руководителя налогового органа для ее проведения не требуется. О начале проверки налогоплательщик не информируется.

О ее результатах он узнает только в том случае, если в ходе проверки были выявлены ошибки в заполнении документов или противоречия между содержащимися в них сведениями (подробнее об этом ниже).

Проверка проводится в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой отчетности, если законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки. Так, налоговая декларация, сданная 20 марта, должна быть проверена до 20 июня.

Как проводится проверка

Факт представления отчетности - первое, что проверяется в ходе камеральной проверки. Если налоговая декларация представлена после истечения установленного законодательством срока, налогоплательщику грозит ответственность по статье 119 НК РФ. Она применяется даже в том случае, если налог к доплате по декларации, представленной позже установленного срока, равен нулю. В этом случае налогоплательщику придется заплатить штраф в размере 100 руб.

Кроме того, за просрочку представления декларации должностные лица организации несут ответственность, предусмотренную статьей 15.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях (КоАП РФ), - штраф в размере от 3 до 5 МРОТ (то есть от 300 до 500 руб.).

Руководитель налогового органа или его заместитель вправе принять решение о приостановлении операций по счетам в банке налогоплательщика, не представившего декларацию. Эта мера воздействия используется в том случае, если налогоплательщик не представил декларацию в течение двух недель по истечении установленного срока или отказался от ее представления вовсе (статьи 31 и 76 НК РФ).

Если такое решение принято, налоговый орган направляет его в банк и одновременно уведомляет об этом налогоплательщика. После того как налогоплательщик представит декларацию, приостановление операций по счетам отменяется. Это делается не позднее одного операционного дня, следующего за днем, когда налогоплательщик сдал декларацию.

Случается, что в представленной налоговой отчетности отсутствует какой-либо из обязательных реквизитов (например, ИНН или период, за который представлена декларация), нечетко заполнены отдельные реквизиты, что делает невозможным их однозначное прочтение, или они заполнены карандашом. Также встречаются исправления, не оговоренные подписью налогоплательщика или его представителя. В этих случаях налоговый орган должен уведомить налогоплательщика о необходимости представить документ, входящий в налоговую отчетность, по форме, утвержденной для данного документа, в установленный налоговым органом срок.

Буква закона

Статья 88 НК РФ «Камеральная налоговая проверка»

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Камеральная проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, если законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки.

Если проверкой выявлены ошибки в заполнении документов или противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, об этом сообщается налогоплательщику с требованием внести соответствующие исправления в установленный срок.

При проведении камеральной проверки налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

На суммы доплат по налогам, выявленные по результатам камеральной проверки, налоговый орган направляет требование об уплате соответствующей суммы налога и пени.

Основными этапами камеральной проверки являются:

проверка правильности исчисления налоговой базы;

проверка правильности арифметического подсчета данных, отраженных в налоговой декларации, исходя из взаимоувязки показателей строк и граф, предусмотренных ее формой;

проверка обоснованности заявленных налоговых вычетов;

проверка правильности примененных налогоплательщиком ставок налога и льгот, их соответствие действующему законодательству.

На этапе проверки правильности исчисления налоговой базы проводится камеральный анализ, включающий:

проверку логической связи между отдельными отчетными и расчетными показателями, необходимыми для исчисления налоговой базы;

проверку сопоставимости отчетных показателей с аналогичными показателями предыдущего отчетного периода;

взаимоувязку показателей бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций, а также отдельных показателей деклараций по различным видам налогов;

оценку данных бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций с точки зрения их соответствия имеющимся в налоговом органе данным о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, полученным из других источников.

При проведении камеральной проверки налоговый орган может истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. Такое право предоставляют налоговым органам статьи 31, 88 и 93 НК РФ. Истребованы могут быть хозяйственные договоры, первичные бухгалтерские документы, бухгалтерские регистры (журналы-ордера, ведомости, главная книга и др.), счета-фактуры и т. д.

Налогоплательщик, которому адресовано требование о представлении этих документов, обязан представить их в пятидневный срок в виде заверенных должным образом копий (ст. 93 НК РФ). Отказ от представления требуемых документов или непредставление их в отведенный срок является налоговым правонарушением. Оно влечет ответственность, предусмотренную статьей 126 НК РФ, - штраф в размере 50 руб. за каждый непредставленный документ.

В ходе камеральной проверки налоговому органу может также потребоваться информация о деятельности налогоплательщика, связанная с иными лицами (например, с его контрагентами). Налоговый орган в соответствии со статьей 87 НК РФ вправе истребовать у таких лиц документы, относящиеся к деятельности проверяемого налогоплательщика, то есть провести встречную проверку. Истребованы могут быть, к примеру, договоры на поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг), счета-фактуры, платежно-расчетные документы, выписки банков по счетам и другие документы, которые имеют непосредственное отношение к деятельности проверяемого налогоплательщика.

Отказ организации представить имеющиеся у нее документы со сведениями о проверяемом налогоплательщике и иное уклонение от представления таких документов признается налоговым правонарушением. Оно влечет ответственность, предусмотренную статьей 126 НК РФ, - штраф в размере 5000 руб. Такие же санкции налагаются и за представление документов с заведомо недостоверными сведениями.

Налоговый орган может отправить в банк мотивированный запрос о представлении справки по операциям и счетам проверяемого налогоплательщика. Банк обязан выдать такую справку в течение пяти дней после получения запроса. Об этом гласит статья 86 НК РФ. В противном случае банку грозит ответственность по статье 1351 НК РФ.

Помимо Налогового кодекса ответственность за непредставление в установленный срок документов или иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, установлена в статье 15.6 КоАП РФ. Она предусматривает штраф от 1 до 3 МРОТ с граждан (то есть от 100 до 300 руб.) и от 3 до 5 МРОТ - с должностных лиц организации (от 300 до 500 руб.). Такие же санкции налагаются за отказ от представления перечисленных выше документов и сведений и их представление в неполном объеме или в искаженном виде.

Оформление результатов проверки

В отличие от выездной проверки, составление акта по результатам камеральной проверки Налоговым кодексом не предусмотрено. Порядок оформления результатов проверки зависит от того, выявлены ли ошибки в заполнении документов или противоречия между содержащимися в них сведениями (см. схему).

Если ошибок или противоречий нет, инспектор подписывает декларацию и указывает дату проверки на ее титульном листе. На этом проверка завершается.

Если же в ходе проверки обнаружились ошибки или противоречия, инспектор обязан зафиксировать их. Для этого необходимо заполнить те графы или строки декларации, которые предназначены для отражения показателей, исчисленных по данным налогового органа. Либо заполняются строки, предусмотренные в декларации для отметок и замечаний инспектора по результатам проведенной им проверки.

О выявленных ошибках и противоречиях необходимо сообщить налогоплательщику и потребовать от него внести необходимые исправления. В НК РФ не содержится каких-либо предписаний относительно формы этого требования. Это может быть, например, письмо с требованием внести исправления в установленный налоговым органом срок.

Обратите внимание: приведенный в предыдущем абзаце порядок не распространяется на случаи, когда в ходе проверки выявлено налоговое правонарушение. Например, неуплата или неполная уплата налога в результате занижения налоговой базы или иного неправильного исчисления налога. Это правонарушение влечет наложение штрафа, предусмотренного статьей 122 НК РФ, - 20% от неуплаченной суммы налога либо 40% от этой суммы (если правонарушение носит умышленный характер).

Материалы проверки, в ходе которой установлено налоговое правонарушение, рассматривает руководитель налогового органа или его заместитель. Он выносит одно из следующих решений:

о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения;

об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности;

о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

Решение должно быть вынесено не позднее последнего дня срока, установленного для проведения проверки. Иными словами, не позднее трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога.

В решении о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного правонарушения, как они установлены проведенной проверкой. Приводятся документы и иные сведения, подтверждающие данные обстоятельства, а также обстоятельства, отягчающие ответственность. Кроме того, указываются статьи Налогового кодекса, предусматривающие меры ответственности за конкретные правонарушения и применяемые к налогоплательщику меры ответственности. Также приводятся предложения об уплате неуплаченного или не полностью уплаченного налога, уплате пени за несвоевременное перечисление налога, начисленных на дату вынесения решения, и соответствующих налоговых санкций.

В решении об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения указываются обстоятельства совершенного правонарушения, как они установлены проведенной проверкой. Приводятся документы и иные сведения, подтверждающие эти обстоятельства, а также установленные в процессе производства по делу о налоговом правонарушении обстоятельства, которые исключают привлечение налогоплательщика к ответственности. Кроме того, указывается пункт статьи 109 НК РФ, исключающий привлечение налогоплательщика к ответственности. Если в ходе проверки выявлена неуплата или неполная уплата налога, в решении приводятся предложения об его уплате, а также уплате пени за несвоевременное перечисление налога, начисленных на дату вынесения решения.

В решении о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля указываются обстоятельства, вызывающие необходимость проведения этих мероприятий, а также решение о назначении конкретных мероприятий налогового контроля.

Копия решения налогового органа вручается налогоплательщику либо его представителю под расписку. Она может быть также передана иным способом, свидетельствующим о дате получения ее налогоплательщиком либо его представителем. Если такими способами вручить решение налогоплательщику или его представителю невозможно, решение можно отправить по почте заказным письмом. Письмо считается полученным по истечении шести дней после его отправки.

В десятидневный срок с момента вынесения решения налоговый орган направляет налогоплательщику требование об уплате неуплаченного или не полностью уплаченного налога и пени.

Схема. Порядок оформления результатов камеральной налоговой проверки

Что такое камеральная проверка? Часть 1

Автор: Артамонова Л.Г, эксперт по методике налогообложения ЗАО «ОВИОНТ ИНФОРМ»

Камеральная налоговая проверка проводится налоговым инспектором на основе налоговой, бухгалтерской отчетности и других документов, которые должны к ней прилагаться. К документам налоговой и бухгалтерской отчетности относятся налоговые декларации, расчеты по авансовым платежам, справки, заявления, и другие документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налогов и сборов.

Налоговая отчетность должна быть представлена в налоговый орган по установленной форме на бумажном носителе или по установленным форматам в электронном виде. Исключение касается налогоплательщиков, у которых среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год превышает 100 человек. Такие налогоплательщики с 01.01.2008г. обязаны представлять налоговую отчетность только в электронном виде.

Контур-Экстерн — электронная отчетность через интернет

Цель камеральной проверки

Целью камеральной проверки является контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах.

Задачи камеральной проверки

Задачи, которые ставят перед собой налоговые органы, при проведении камеральной проверки:

Контроль за своевременным и полным представлением налоговой отчетности в налоговые органы.

Оценка достоверности показателей налоговой отчетности на основе отчетности налогоплательщика за предыдущие периоды, на основе других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся в распоряжении налоговых органов, а также на основе информации об аналогичных налогоплательщиках.

Выявление, предупреждение и пресечение налоговых правонарушений.

Подготовка информации для отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок.

Срок проведения камеральной проверки

Срок проведения камеральной проверки составляет 3 месяца со дня предоставления налоговой декларации и последнего из документов, подтверждающих правильность расчетов и обоснованность запрашиваемых вычетов. Однако встречаются случаи, когда налоговые инспекторы считают датой начала проверки дату получения документов на проверку или день вынесения решения о ее проведении (которого для камеральных проверок не требуется). Такое поведение является неправомерным и подтверждено арбитражной практикой (Постановление ФАС Московского округа от 10.01.2002 №КА-А41/7839-01).

Основные этапы камеральной проверки

Основными этапами камеральной налоговой проверки являются:

Проверка полноты представления налогоплательщиком документов налоговой отчетности.

Визуальная проверка правильности оформления документов налоговой отчетности (полноты заполнения всех необходимых реквизитов, четкости их заполнения и т.д.).

Проверка своевременности представления налоговой отчетности.

Арифметический контроль данных налоговой отчетности.

Проверка обоснованности применения налоговых ставок и льгот.

Проверка правильности исчисления налоговой базы.

Что касается непосредственно порядка проведения камеральной проверки, то в Регламенте камеральных проверок установлено, что налоговые органы проводят автоматизированный арифметический контроль представленной отчетности с использованием внутридокументных и междокументных контрольных соотношений, по результатам которого формируют протоколы ошибок взаимосвязи показателей налоговых деклараций. Контроль проводится с целью выявления ошибок в отчетности и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявления несоответствий сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля.

Основные направления проведения камеральной проверки

Основными направлениями проведения камеральной проверки являются:

проверка сопоставимости показателей отчетности текущего и предыдущего периодов;

взаимоувязка показателей проверяемых деклараций с показателями деклараций по другим видам налогов и бухгалтерской отчетностью;

проверка достоверности показателей отчетности на основе анализа всей имеющейся в налоговом органе информации;

проверка полноты и качества документов и информации, представленных налогоплательщиком, банками, контрагентами и иными лицами.

В случаях, когда ошибки взаимосвязи показателей отчетности не выявлены, дальнейшая камеральная проверка документа не проводится, за исключением следующих случаев:

заявлено право на применение налоговых льгот;

сумма налога (авансового платежа) заявлена к уменьшению или возмещению;

представление декларации (расчета) по налогам, связанным с использованием природных ресурсов;

к декларации (расчету) приложены подтверждающие и иные документы.