**КУРСОВАЯ РАБОТА**

Студента 6 курса

факультета финансы и кредит

ДИСЦИПЛИНА: Организация и методы налоговых проверок

ТЕМА: Камеральная налоговая проверка.

Руководитель-консультант :

защищена оценка

<<\_\_\_>>\_\_\_\_\_\_\_\_\_2011 г <<\_\_\_\_\_>>

г. Омск 2011

СОДЕРЖАНИЕ

[ВВЕДЕНИЕ 3](#_Toc283826661)

[ГЛАВА 1.ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ. 4](#_Toc283826662)

[1.1**.** Правовая база проведения налогового контроля. 4](#_Toc283826663)

[1.2. Формы и методы налогового контроля. 6](#_Toc283826664)

[ГЛАВА 2.КАМЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ ПРОВЕРКА. 10](#_Toc283826665)

[2.1. Понятие. Цель. Виды. 10](#_Toc283826666)

[2.2. Механизм проведения камеральной налоговой проверки. 15](#_Toc283826667)

[2.3. Сроки проведения камеральной налоговой проверки. 20](#_Toc283826668)

[ГЛАВА 3. РЕФОРМИРОВАНИЕ КАМЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ. 22](#_Toc283826669)

[3.1. Проблемы, возникающие при камеральной налоговой проверке. 22](#_Toc283826670)

[3.2. Совершенствование проведения камеральной налоговой проверки. 25](#_Toc283826671)

[ЗАКЛЮЧЕНИЕ 28](#_Toc283826672)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ 30](#_Toc283826673)

# ВВЕДЕНИЕ

В нынешней экономической ситуации, когда в России сильно возросла роль экономических, а равно финансовых и налоговых отношений, проведение налоговых проверок является еще более актуальным, чем ранее, но наблюдение за исполнением установленных законом норм всегда носило обязательный характер.

Ещё во времена царствования Алексея Михайловича, в 1655 году, был создан специальный орган - Счетная Палата, в компетенцию которой входил контроль за фискальной деятельностью приказов, а также исполнения доходной части российского бюджета.

Сегодня компетенции, задачи и полномочия подобных органов стали шире, так закон от 21.03.1991 №943-1 «О налоговых органах Российской Федерации» подчеркивает, что главными задачами налоговых органов является контроль за соблюдением налогового законодательства: правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налогов, а также частично - валютный контроль.

Таким образом, целью данной курсовой работы поставлено исследование налоговых проверок путем их всестороннего разбора. В соответствии с целью основными задачами данной курсовой работы являются:

раскрытие понятия налогового и финансового контроля;

раскрытие понятия налоговых проверок;

рассмотрение порядка проведения камеральной проверки.

# ГЛАВА 1.ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ.

## 1.1**.** Правовая база проведения налогового контроля.

В процессе осуществления налогового контроля государственные налоговые инспекции руководствуются определенным перечнем нормативно-правовых актов, регулирующих отношения в сфере налогообложения. Данный перечень содержит сотни наименований, они изменяются и дополняются в связи с переменами в экономической и политической ситуации в стране. Содержащие в Конституции РФ нормы, регулирующие налоговые отношения, имеют высшую юридическую силу, прямое действие и применяются на всей территории РФ. В частности, определяются субъекты налогообложения и их гарантии, компетенция органов власти РФ в сфере налогового регулирования и законотворчества. Законодательство о налогах и сборах:

1. Федеральное: НК РФ, иные федеральные законы, не вошедшие в НК РФ.
2. Региональное;
3. Местное.

Федеральные законы о налогах были приняты одновременно с принятием Закона «Об основах налоговой системы». Они детализировали положения, закрепленные в последнем. В частности, к таким законам относятся Закон «О налоге на прибыль с предприятий», «Об акцизах», и т. д. Таким образом, к каждому налогу принят соответствующий закон. Данная категория нормативных актов постоянно меняется в зависимости от изменения налоговой политики государства. Законы о федеральных и других налогах не исчерпывают правовую основу осуществления налогового контроля. В иерархии нормативно-правовых источников после законов следуют подзаконные акты по вопросам налогообложения и организации работы налоговой инспекции.

Важнейшим из законов, регулирующих деятельность налоговых инспекций, является Закон РФ «О налоговых органах Российской Федерации» от 27.07.2006 г №137-ФЗ, от 27.11.2010 №306-ФЗ. Закон определяет задачи и структуру налоговых органов, права и обязанности налоговых органов при осуществлении налогового контроля. Здесь же указывается ответственность налоговых инспекций и их должностных лиц, а также их социальные гарантии. Закон «О референдуме РФ». Таможенный кодекс РФ. Бюджетный кодекс РФ. Ежегодный ФЗ «О бюджете». Уголовный кодекс РФ. Кодекс об административных правонарушениях. ФЗ «О бухгалтерском учете». ФЗ «О порядке опубликования и вступлении в законную силу Федеральных Конституционных законов, актов палат Федеральных Собраний». Подзаконные нормативные акты. В первую очередь, к таким актам относятся указы президента РФ.

Другими самостоятельными источниками налогового права являются постановления и распоряжения Правительства РФ по налогам и другим обязательным платежам. Их содержание в большинстве случаев связано с определением налоговых ставок или налоговых льгот, причем в соответствующем законе содержится отсылочные нормы, предусматривающие регулирование отдельных налоговых отношений нормативными актами Правительства РФ.

Акты органов общей компетенции:

1. Указы Президента РФ.
2. Постановления Правительства РФ.
3. Нормативно-правовые акты субъектов РФ.
4. Нормативно-правовые акты местных органов власти.
5. Местные подзаконные акты по вопросам налогообложения издаются представительными органами краев и областей, а также городов и районов. Их юрисдикция определяется Законом «Об основах налоговой системы» и Законом «О местном самоуправлении».

Акты органов специальной компетенции:

1. Министерства финансов РФ.
2. Федеральной налоговой службы.
3. Таможенного комитета.
4. Министерства внутренних дел.
5. Органов государственных внебюджетных фондов.
6. Решения Конституционного суда РФ, Верховного суда РФ, Арбитражного суда РФ, судов общей юрисдикции.
7. Нормы международного права. Международные договора РФ

## 1.2. Формы и методы налогового контроля.

В соответствии со ст.82 Налогового Кодекса РФ формами осуществления налогового контроля являются:

1. налоговые проверки;
2. получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов;
3. проверка данных учета и отчетности;
4. осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли);
5. иные формы налогового контроля, предусмотренные Налоговым Кодексом РФ.

Виды налогового контроля могут быть классифицированы в зависимости от различных оснований: по времени проведения контрольных мероприятий (предварительный, текущий, последующий); в зависимости от места проведения (выездной и камеральный контроль).

В зависимости от объекта налогового контроля выделяют фактический и документальный контроль. Приведенный критерий классификации не является универсальным, поскольку зачастую налоговый контроль имеет смешанный характер. Так, при проведении выездных налоговых проверок торгово-транспортных предприятий проводится, как правило, проверка документов налогоплательщика, так и инвентаризация товарных остатков, осмотр объектов налогообложения и т.д.

Общие принципы проведения налогового контроля можно сформулировать следующим образом:

1. Законность проводимых мероприятий налогового контроля - формы осуществления налогового контроля указаны в Налоговом Кодексе РФ, проведение налогового контроля в иных формах, а также по основаниям и в порядке, не предусмотренном Налоговым Кодексе РФ, не допускается;
2. Соблюдение правовой процедуры - требования к оформлению процессуальных документов, как-то составление протоколов о проведении отдельных мероприятий в рамках налогового контроля, оформление материалов проведения отдельных форм налогового контроля, например, материалов проверок, содержался в Налоговом Кодексе РФ, несоблюдение указанных требований является основанием для отмены решения налогового органа;
3. Соблюдение налоговой тайны - сведения о налогоплательщике, полученные в ходе проведения мероприятий налогового контроля не могут разглашаться соответствующими государственными органами, иначе, как по основаниям, предусмотренным законодательством;
4. Недопустимость причинения вреда при проведении мероприятий налогового контроля: причинение имущественного ущерба либо вреда здоровью налогоплательщиков;
5. Соблюдение установленных презумпций и прав налогоплательщика, уважение его личных прав и имущественных интересов при проведении мероприятий налогового контроля.

Соблюдение данных требований при проведении мероприятий налогового контроля позволяет добиваться баланса между соблюдением прав и законных интересов налогоплательщиков и исполнением фискальной функции государства в надлежащем объеме и порядке.[[1]](#footnote-1)

В целях проведения налогового контроля организации и физические лица подлежат постановке на учет в налоговых органах соответственно по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества и транспортных средств, а также по иным основаниям (постановка на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых осуществляется по месту нахождения участка недр; налогоплательщика налога на игорный бизнес - по месту нахождения объекта налогообложения и т.д.).

В ходе проведения налогового контроля налоговые органы, а в установленных законом случаях органы внутренних дел, органы государственных внебюджетных фондов и таможенные органы получают доступ к информации, содержащей коммерческие и иные охраняемые законом тайны налогоплательщиков. Подобная информация, если она не содержит сведений о нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения; о предоставляемых налоговым (таможенным) или правоохранительным органами других государств в соответствии с международными договорами одной из сторон которых является российская Федерация; о взаимном сотрудничестве между налоговыми (таможенными) или правоохранительными органами, составляет налоговую тайну.

Накопление информации, используемой в ходе налогового контроля происходит путем ее получения от:

1. налогоплательщиков добровольно;
2. органов, учреждений, организаций и должностных лиц, сообщающих в налоговые органы сведения, связанные с учетом налогоплательщиков;
3. банков, в связи с исполнением ими обязанностей, связанных с учетом налогоплательщиков;
4. информации, полученной в ходе поведения мероприятий налогового контроля.

# ГЛАВА 2.КАМЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ ПРОВЕРКА.

## 2.1. Понятие. Цель. Виды.

После введения в силу НК РФ (часть 1) значение камеральных проверок возросло, поскольку налоговые органы потеряли право осуществлять постоянные выездные проверки без ограничения срока их проведения. В таких условиях налоговые органы могут и должны использовать право проводить камеральные проверки в полном объеме.

В Налоговом Кодексе РФ под камеральной налоговой проверкой понимается проверка, проводимая по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Конструкция статьи 88 НК РФ "Камеральная налоговая проверка" позволяет при проведении камеральных проверок осуществлять те же процессуальные действия, что и при проведении выездных проверок: вызвать свидетеля, осуществлять осмотр документов и предметов налогоплательщика, истребовать документы, привлечь специалиста. [[2]](#footnote-2)

Целью камеральной проверки является: контроль за соблюдением налогоплательщиком законодательных нормативных правовых актов о налогах и сборах, выявление и предотвращение налоговых правонарушений взыскание сумм неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов по выявленным правонарушениям, привлечение виновных лиц к ответственности за совершение налоговых правонарушений, а также подготовка необходимой информации для обеспечения рационального отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

Основными этапами камеральной проверки являются:

1. проверка полноты и своевременности представления налогоплательщиком документов налоговой отчетности, предусмотренных законодательством о налогах и сборах;
2. проверка своевременности представления расчетов по налогам в налоговый орган;
3. визуальная проверка правильности оформления документов налоговой отчетности (полноты заполнения всех необходимых реквизитов, четкости их заполнения и т.д.);
4. проверка правильности составления расчетов по налогам, включающая в себя арифметический подсчет итоговых сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет и проверку обоснованности применения ставок налога и налоговых льгот, а также правильность отражения показателей, необходимых для исчисления налогооблагаемой базы;
5. проверка правильности исчисления налогооблагаемой базы.

Направления, по которым проводится камеральная проверка, позволяют выделить следующие ее виды:

1. формальную проверку;
2. арифметическую проверку;
3. нормативную проверку;
4. непосредственную камеральную проверку.

Формальная проверка включает в себя проверку наличия всех установленных законодательством форм отчетности и документов (например, документов, подтверждающих предоставление налоговых льгот или подтверждающих экспорт продукции и т.д.). Проверяется также наличие и четкое заполнение всех предусмотренных правовыми актами обязательных реквизитов. Заполнение отчетности должно осуществляться ручкой, фломастером или методами машинной обработки. Не допускаются неоговоренные исправления. В случае отсутствия каких-либо данных в соответствующей строке ставится прочерк или делается ссылка об отсутствии оснований по заполнению определенных строк (форм). В ходе формальной проверки проверяется также наличие подписи налогоплательщика (руководителя и главного бухгалтера) и соответствии этих подписей имеющимся образцам. На представляемом втором экземпляре налоговой отчетности ставится отметка налогового органа о дате получения отчетности.

Арифметическая проверка дает возможность оценить правильность арифметического подсчета того или иного показателя, например, налогооблагаемой прибыли. При арифметической проверке контролируется правильность подсчета итоговых сумм в документе, как по горизонтали, так и по вертикали.

Нормативная проверка - это проверка содержания документа с точки зрения соответствия его действующему законодательству. Именно этот метод позволяет выявить незаконные по содержанию документы, установить факты необоснованного списания затрат на себестоимость продукции, неправильности применения ставок налогов и т.д. При нормативной проверке налоговый инспектор руководствуется нормативной базой о налогах и сборах.

Непосредственная камеральная проверка представляет собой логическую проверку корреспонденции цифровых данных, в соответствии с которыми налогоплательщик определяет сумму налога, подлежащую внесению в бюджет.

Приемы и методы проведения камеральной налоговой проверки являются закрытой информацией, которая представляет собой основные способы определения занижения налогоплательщиком налогооблагаемой базы без проведения выездной налоговой проверки. При этом сопоставляется информация, представленная налогоплательщиком (его отчетность), с данными проведенных проверок налогоплательщика и информацией, поступающей (получаемой) из внешних источников.

До 01.01.99, то есть до введения в действие общей части Налогового кодекса Российской Федерации нормативная база для осуществления камеральной налоговой проверки была указана в законе РСФСР от 21.03.91. "О Государственной налоговой службе Российской Федерации", согласно которого налоговые органы имели право проверять все документы, связанные с исчислением и уплатой налогов, получать необходимые объяснения, справки, сведения по вопросам, возникающим при проверке, то есть такая формулировка подразумевала под собой проведение камеральной налоговой проверки. Кроме вышеуказанного Закона, достаточно долгое время других законодательных нормативных и ведомственных актов, в соответствии с которыми проводились бы камеральные налоговые проверки, не было, поэтому во многих районных налоговых инспекциях проведение камеральной налоговой проверки осуществлялось по временным методическим рекомендациям по различным видам налогов. Данные документы разрабатывались соответствующими инспекторскими отделами региональных инспекций и содержали, в основном, рекомендации об арифметической сверке отдельных показателей представленных расчетов, а также проверки своевременности и правильности оформления расчетов. Такое положение сохранялось до принятия регламента планирования и подготовки выездной налоговой проверки соблюдения налогового законодательства, утвержденного в марте 1997 года Государственной налоговой службой Российской Федерации, в соответствии с положениями которого и стали проводиться камеральные проверки. В положениях регламента впервые достаточно полно нашли свое отражение цели и задачи камеральной налоговой проверки, а также конкретные методические рекомендации по проведению камеральной проверки, а именно, порядок проведения сверки показателей расчетов, анализ отдельных показателей бухгалтерской отчетности и др. [[3]](#footnote-3)

После принятия Налогового кодекса появилась необходимость в новом документе, устанавливающем единые принципы проведения камеральной налоговой проверки, который бы отвечал всем требованиям Налогового Кодекса. Таким документом стал Регламент проведения камеральных налоговых проверок налоговой отчетности, оформления их результатов, утвержденный 28.01.99. Министерством Российской Федерации по налогам и сборам.[[4]](#footnote-4) Необходимо отметить, что Регламент камеральных налоговых проверок не отменил Регламента планирования и подготовки выездных налоговых проверок соблюдения налогового законодательства, а существенно расширил и дополнил уже существующие положения. [[5]](#footnote-5)

При возникновении спорных вопросов, связанных с исчислением сумм налогов, налоговый орган вправе истребовать от налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и необходимые документы. В данном случае срок проведения камеральной проверки исчисляется с момента представления налогоплательщиком указанных документов.

Толкование этой нормы позволяет прийти к выводу о том, что налоговый орган не вправе требовать от налогоплательщика представления любых документов.[[6]](#footnote-6) Истребуемые документы должны подтверждать правомерные действия налогоплательщика, а не способствовать установлению налоговых правонарушений. Вместе с тем, согласно статье 93 Налогового кодекса должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого налогоплательщика необходимые для проверки документы. НК РФ не устанавливает ограничений по составу запрашиваемых документов. Единственное условие - документы должны относиться к тому налоговому периоду, за который представлена текущая налоговая отчетность.

## 2.2. Механизм проведения камеральной налоговой проверки.

Проведение камеральной проверки регулируется Приказом МНС России от 21.08.2003 N БГ-4-06/24 дсп "Об утверждении Регламента проведения камеральных налоговых проверок, оформления и реализации их результатов". Имеются и другие нормативные акты по проведению камеральных проверок:

1. Приказы МНС России - от 17.11.2003 N БГ-3-06/627 "Об утверждении Единых требований к формированию информационных ресурсов по камеральным и выездным налоговым проверкам"; от 28.08.2003 N БГ-3-03/478 "Об утверждении Методических рекомендаций по проведению камеральной налоговой проверки декларации по акцизам на подакцизные товары (по формам N 1, 2, 3)";
2. Постановление ФСС РФ от 29.07.2003 N 87 "Об утверждении Методических указаний по проведению камеральных проверок страхователей по обязательному социальному страхованию и обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний".

Отделы камеральных проверок все больше применяют автоматизированные способы проверки деклараций.

Основными этапами камеральной проверки являются: проверка полноты представления плательщиком отчетности; визуальная проверка правильности их оформления - полнота и четкость заполнения всех необходимых реквизитов; проверка своевременности представления налоговой отчетности. Обычно эти проверки проводятся на стадии принятия налоговых деклараций. Затем проверяется правильность арифметического подсчета итоговых сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет; проверка обоснованности ставок налогов и льгот.

Над камеральной проверкой отчетов работают три отдела: полнотой представления и правильностью заполнения реквизитов занимается отдел работы с налогоплательщиками, арифметическим контролем - отдел ввода налоговой отчетности, а своевременностью сдачи отчетности, обоснованностью применения налоговых ставок и льгот, а также правильностью расчета налоговой базы - непосредственно отдел камеральных проверок.

Через шесть дней после установленного срока представления деклараций отдел камеральных проверок осуществляет сверку плательщиков, обязанных их сдать и фактически их представивших, затем на основании письменного уведомления вызывает плательщика для дачи пояснений о непредставлении деклараций в установленный срок. По истечении двух недель после установленного срока представления деклараций в течение трех рабочих дней осуществляется повторная сверка, после чего в отношении плательщиков, не представивших декларации, принимается решение о приостановлении их операций по счетам в банке. Это решение направляется банку с одновременным уведомлением плательщика. После представления декларации налоговый орган в течение одного операционного дня принимает решение об отмене приостановления операций по счетам плательщика в банке.

Главный этап - проверка правильности исчисления налоговой базы, для чего проводится анализ, включающий в себя: проверку логической связи между отдельными отчетными и расчетными показателями; проверку сопоставимости отчетных показателей с аналогичными показателями предыдущего отчетного периода. Проверяется и соответствие показателей бухгалтерской отчетности и деклараций данным о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, полученным из других источников, - об объемах потребления электро- и теплоэнергии, водных, сырьевых и других материальных ресурсов. Сопоставляется также динамика показателей отчетности организаций со средними данными по аналогичным организациям: ежеквартально по крупнейшим и основным плательщикам и ежегодно по всем остальным.

При необходимости налогоплательщик вызывается для дачи пояснений на основании письменного уведомления, у него истребуются дополнительные сведения, документы, для чего ему направляется требование.

Бывают случаи, когда налоговые органы требуют от бухгалтеров оригинал документа, после чего они пропадают. Если дело доходит до суда, плательщик доказать ничего не может, потому что для этого нужен только подлинник (ст. 67 ГК РФ и ст. 71 АПК РФ).

В соответствии со ст. 93 Кодекса инспектор во время проверки имеет право требовать необходимые документы, а плательщик должен в течение пяти дней их представить. Но законодательство не запрещает бухгалтеру отдавать копии.

Эта норма используется для наложения штрафов по ст. 126 Налогового Кодекса (непредставление документов в срок или отказ это сделать). Пока идут препирательства, пять дней проходит, и налоговый орган расценивает такое поведение плательщика как правонарушение, за которое можно оштрафовать (за каждый непредставленный документ - 50 руб., а за отказ в представлении - 5 тыс. руб.).

Часто инспекторы говорят, что в связи с непредставлением оригиналов будет произведена выемка документов. Но выемка проводится в соответствии со ст. 94 Налогового Кодекса на основании мотивированного постановления руководителя инспекции. И только если есть основания полагать, что подлинники документов будут уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены, инспектор вправе изъять оригиналы документов.

Если выемка неизбежна, желательно сразу же получить от инспекторов заверенные ими копии документов. Кроме того, эти документы должны быть перечислены в протоколе об изъятии, копию которого нужно также иметь.

Так московская организация обратилась в суд с иском об отмене решения инспекции, которая отказала плательщику в возврате НДС. Инспекция приняла такое решение на основании того, что организация представила копии, а не подлинники выписок банка для подтверждения зачисления валютной выручки. Постановлением апелляционной инстанции Арбитражного суда г. Москвы по делу N А40-11830/02-118-92 это решение инспекции было признано недействительным.

Все запросы налогового органа должны быть направлены в сроки, позволяющие получить ответы на них до окончания срока проведения камеральной проверки.

Если при камеральной проверке выявлены ошибки в заполнении документов или противоречия, то об этом не позднее трех рабочих дней сообщается налогоплательщику с требованием внести исправления в срок, не превышающий пяти рабочих дней.

По окончании камеральной проверки декларация подписывается на титульном листе должностным лицом, проводившим проверку, с указанием даты ее проведения. Если декларация передана по каналам связи и при проверке установлено налоговое правонарушение, то декларация распечатывается и также подписывается. По окончании проверки декларации по налогу на доходы физических лиц - индивидуальных предпринимателей отделом камеральных проверок выписывается налоговое уведомление на уплату авансовых платежей и платежный документ на уплату авансовых платежей.

Если по результатам проверки выявлены обстоятельства, свидетельствующие о совершении налогового правонарушения, должностным лицом составляется докладная записка на имя руководителя налогового органа с предложениями по привлечению к налоговой ответственности, отказу в привлечении к ответственности, о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

Не позднее двухнедельного срока до окончания срока проведения камеральной проверки докладная записка и материалы проверки передаются в юридический отдел для подготовки проекта решения. Решение же выносится руководителем налогового органа не позднее последнего дня срока, установленного для проведения камеральной проверки. В решении налогового органа о привлечении налогоплательщика к ответственности содержатся обычно предложения по уплате сумм неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов, пеней, санкций.

Принятие решения о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля допускается на основании письменного разрешения вышестоящего налогового органа. Для получения разрешения налоговый орган, проводящий проверку, не позднее десяти дней срока до окончания установленного срока проверки направляет в вышестоящий налоговый орган по электронной почте соответствующее письмо.

Отдел камеральных проверок не позднее следующего рабочего дня за днем вынесения решения направляет его в отдел ввода для отражения в РСБ налогов, пеней и санкций, а копии данных решений - в отдел урегулирования задолженности. На основании решения налогоплательщику в десятидневный срок направляется требование об уплате сумм налога, пеней, санкций. Это требование и копия решения вручаются налогоплательщику под расписку или же направляются по почте заказным письмом и считаются полученными по истечении шести дней после их отправки.

При установлении фактов нарушения сроков представления декларации, непредставления сведений, неисполнения банком решения о приостановлении операций по счетам плательщика, грубого нарушения правил ведения бухгалтерского учета отдел камеральных проверок составляет протокол об административном правонарушении и вызывает на основании письменного уведомления плательщика для ознакомления с протоколом. Протокол не позднее следующего дня после составления по реестру передается в юридический отдел.

## 2.3. Сроки проведения камеральной налоговой проверки.

Налоговые органы обязаны обеспечивать полноту охвата камеральными проверками всей налоговой отчетности в отношении всех организаций. Камеральные проверки проводятся без выхода на предприятие, при этом сама проверка скрыта от глаз проверяемого и проходит в недрах налоговой инспекции. Особенностью камеральной проверки является то, что инспекторы проверяют именно те бумаги, которые представила сама фирма.

Основной целью камеральной проверки является выявление ошибок, допущенных при заполнении налоговой декларации.

Камеральная проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в течение - [90](http://www.diplomilirist.ru/razdel-8-finansovye-rezultaty/schet-90-prodazhi.html) календарных дней со дня представления налогоплательщиком налоговой отчетности, если законодательством не предусмотрены иные сроки.

Началом камеральной проверки можно считать сам факт представления отчетности в налоговую инспекцию. Поэтому если, например, фирма сдала в налоговую декларацию по НДС, то дата подачи декларации будет являться днем начала ее камеральной проверки. С этого дня начинает отсчитываться срок, предусмотренный законом на подобную проверку.

Камеральная проверка может быть продлена до трех месяцев. Для этого должностное лицо отдела камеральных проверок подготавливает служебную записку руководителю (заместителю) налогового органа с обоснованием причин  продления проверки. Решение об увеличении проверки может быть принято в следующих случаях:

1. проведения проверок крупнейших и основных налогоплательщиков (критерии отнесения налогоплательщиков к категории крупнейших и основных устанавливается ФНС России);
2. если при проведении камеральной налоговой проверки выявлены противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, свидетельствующие о нарушении законодательства о налогах и сборах;
3. необходимости проведения встречных проверок и других мероприятий налогового контроля.

В служебной записке указывается предполагаемая сумма налога к доначислению либо уменьшению.

# ГЛАВА 3. РЕФОРМИРОВАНИЕ КАМЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ.

## 3.1. Проблемы, возникающие при камеральной налоговой проверке.

Законодательная база, регулирующая правоотношения в сфере осуществления мероприятий камеральной налоговой проверки, в последние годы претерпевает существенные изменения, однако многие проблемы в области правового и организационного обеспечения камеральной налоговой проверки остаются нерешенными, о чем свидетельствует как правоприменительная практика налоговых органов, так и практика арбитражных судов.

На сегодняшний день проблема возмещения НДС из федерального бюджета остается серьезным препятствием для развития российского экспорта, поскольку налоговые органы в большинстве случаев не могут проверить реальность экспортных операций в срок менее чем 1 год. В связи с тем что налоговое законодательство в области организации и проведения мероприятий камеральной налоговой проверки окончательно не сформировалось, многие аспекты осуществления камеральной налоговой проверки в настоящее время не урегулированы законом, на практике возникает большое количество споров между налогоплательщиками и Инспекциями Федеральной налоговой службы, а также нередки противоречия между различными судебными инстанциями.

Одним из основных спорных вопросов, связанных с проведением камеральной налоговой проверки, является истребование соответствующих документов. Федеральный закон от 27 июля 2006 г. N 137-ФЗ установил, что налоговый орган не вправе требовать дополнительные сведения и документы, за исключением тех случаев, когда документы (в соответствии с нормами НК РФ) должны представляться вместе с налоговой декларацией. Пункт 6 ст. 88 НК РФ закрепляет право налоговых органов истребовать у налогоплательщиков, использующих налоговые льготы, документы, подтверждающие правомерность их использования. При возмещении или возврате налога на добавленную стоимость налогоплательщики также обязаны по требованию налогового органа представить документы, подтверждающие право на возмещение или возврат НДС (п. 8 ст. 88 НК РФ).

Закон N 137-ФЗ не разрешил давно назревшую проблему истребования документов в рамках камеральной налоговой проверки, так как ст. 88 и 172 НК РФ не предусматривают конкретного и закрытого перечня документов, обосновывающих вычеты, поэтому налоговые органы имеют возможность истребовать при проведении камеральной проверки широкий и неопределенный круг документов, в том числе и первичные учетные документы.

Законодательство Российской Федерации, регулирующее камеральные налоговые проверки, страдает нечеткостью и неопределенностью некоторых норм Налогового кодекса РФ. Примером этому может служить п. 3 ст. 88 НК РФ: "Если камеральной налоговой проверкой выявлены ошибки в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок". Из приведенной нормы вполне логично вытекает вопрос: является ли данное сообщение правом налогового органа или его обязанностью. Ведь если законодателем подразумевалось право налогового органа, значит, инспектор может по своему усмотрению сообщать о факте противоречия налоговой декларации или не делать этого. Если же данную норму трактовать как обязанность налогового органа, то в случае невыполнения налоговым инспектором данной процедуры налицо будет факт нарушения порядка проведения камеральной проверки. Необходимо отметить, что требование от налогоплательщиков устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, частным случаем которого является, естественно, и требование в порядке абз. ст. 88 НК РФ, названо в составе прав налоговых органов (пп. 8 п. 1 ст. 31 НКРФ). Казалось бы, это является доводом в пользу признания анализируемого действия как права. Однако само правомочие, поименованное в пп. 8 п. 1 ст. 31 НК РФ, как ни странно, структурно входит в общую обязанность по осуществлению контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах (пп. 2 п. 1 ст. 32 НК РФ). Таким образом, анализ ст. 31 и 32 НК РФ, посвященных правам и обязанностям налоговых органов, не позволяет сделать однозначный вывод о том, правом или обязанностью является направление требования о внесении исправлений в представленные в составе отчетности документы. Более того, в последнем абзаце ст. 88 НК РФ, в котором говорится о требовании об уплате сумм налога и пени, также используется нейтральное "направляет", в то время как пп. 7 п. 1 ст. 32 НК РФ прямо называет указанную налоговую процедуру как обязанность налогового органа. Арбитражная практика показывает, что данная норма Налогового кодекса РФ должна рассматриваться как обязанность налогового органа. Таким образом, не выполнив обязанности по сообщению налогоплательщику об обнаруженных в процессе камеральной проверки противоречиях между сведениями, содержащимися в представленных в налоговую инспекцию документах, налоговый орган фактически лишается возможности привлечь организацию к налоговой ответственности. Невыполнение требования налогового органа о внесении соответствующих исправлений в установленные сроки не является самостоятельным налоговым правонарушением и само по себе не влечет налоговой ответственности. На наш взгляд, для устранения подобных противоречий было бы целесообразным внести соответствующие изменения в п. 3 ст. 88 НК РФ.

Учитывая изложенное, приходим к выводу, что пробелы налогового законодательства можно преодолеть путем правотворческой деятельности компетентных государственных органов, которая должна основываться на сложившейся правоприменительной и арбитражной практике.

## 3.2. Совершенствование проведения камеральной налоговой проверки.

От эффективности проверок налоговых деклараций зависят дополнительные поступления денежных средств в государственную казну. В связи с этим вытекает необходимость совершенствования действующих процедур налоговых проверок.

Основным направлением совершенствования контрольной работы налоговых органов в ближайшее время являются более тщательные камеральные проверки. Проверять отчетность в инспекции намного проще, чем на предприятии, кроме того, инспекторы не успевают выезжать на проверки во все организации.

Для того чтобы повысить производительность, инспекторы должны автоматизировать свою работу. Камеральные проверки должны проводиться с помощью специальных программ. Существующие в настоящее время в налоговых органах программные продукты позволяют проводить камеральную проверку представленных налоговых деклараций (расчетов) в основном только арифметически, т.к. не содержат элементов углубленного камерального анализа. Отсутствуют и объективные критерии отбора налогоплательщиков для включения в план проведения выездных налоговых проверок, в связи с этим необходимо прежде всего разработать систему контрольных соотношений, в основу которых должно быть заложено проведение в автоматизированном режиме камеральной проверки:

1. соотношений и взаимоувязки показателей налоговой и бухгалтерской отчетности;
2. логической связи между отдельными отчетными и расчетными показателями налоговой и бухгалтерской отчетности, необходимыми для исчисления налоговой базы;
3. сопоставимости отчетных показателей с аналогичными показателями предыдущего налогового (отчетного) периода;
4. оценки бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций с точки зрения их соответствия имеющимся в налоговом органе данным о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, полученным из внешних и внутренних источников.

Чтобы применять такую программу, налоговикам нужно получать от организаций электронную отчетность. Существенным фактором, сдерживающим возможности углубленного камерального контроля, является необходимость ручного ввода в базу данных значительного количества показателей налоговой и бухгалтерской отчетности налогоплательщика, что влечет огромные трудозатраты инспекторского персонала. Поэтому главная задача налоговых органов - обеспечить приём как можно большего количества налоговых деклараций в электронном виде. Однако налогоплательщики не стремятся поддерживать инспекторов, поскольку техника, нужная для подготовки таких деклараций, далеко не дешевая, да и немногие доверяют новым технологиям. Поэтому чиновники предложили способ решения этих проблем. По их мнению, надо создать специальные фирмы, которые будут получать от бухгалтеров заполненные от руки документы, переводить их в электронный вид и отправлять в инспекцию.

Обобщая все вышесказанное, совершенствование системы налогового контроля необходимо проводить в первую очередь посредством повышения эффективности камеральных и выездных проверок налоговых деклараций, что может быть достигнуто следующими мероприятиями:

1. создание единой информационной базы налоговых органов, включающей данные о налогоплательщиках и социально-экономическом состоянии регионов, среднестатистические данные по отраслям и категориям налогоплательщиков, а также другие сведения, отражающие деятельность хозяйствующих субъектов;
2. разработка методов проведения по отраслям анализа достоверности информации, приведенной в налоговой отчетности;
3. разработка и внедрение автоматизированной системы отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок;
4. разработка эффективных методов определения налоговой базы в отношении различных видов деятельности и косвенных параметров, характеризующих деятельность организаций;
5. совершенствование порядка определения очередности налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок и выявление приоритетных отраслей экономики, в отношении которых необходимо разработать методики камеральных проверок;
6. создание базы данных налоговых нарушений, выявленных в результате проведения камерального контроля, для использования в выездных налоговых проверках.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Камеральная налоговая проверка - проверка, проводимая по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа, с целью контроля за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) и документов, которые в соответствии с НК РФ должны прилагаться к налоговой декларации (расчету), если законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки.

Предметом камеральной проверки является арифметический контроль предоставляемых налогоплательщиками данных, проводимый в процессе текущей деятельности налоговых органов по мере поступления к ним документов, связанных с исчислением и уплатой налогов (как правило, налоговых деклараций). Правильность проведения и достоверность сведений при проведении камеральной налоговой проверки позволяет предупредить и пресечь правонарушения и преступления в налоговой сфере на их начальной стадии.

Кроме того для более эффективного проведения камеральной налоговой проверки необходимо: активная правотворческая деятельность компетентных законодательных органов, основанная на сложившейся правоприменительной практике, а также разработка и внедрение механизмов, позволяющих более эффективно выполнять задачи новых технологий налоговых проверок и органов по сбору налогов, обеспечивать оперативное проведение проверок с максимальным охватом налогоплательщиков, повышение объективности информации, содержащейся в информационных базах данных.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ

1. "Камеральные и выездные налоговые проверки" – А.П. Терехина // "Вестник Арбитражного суда города Москвы", 2007, N 1.
2. Камеральная налоговая проверка (С.И. Титова, 'Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения", N 9, май 2008 г.
3. Тимошенко В.А., Спирина Л.В. Проверки налоговых органов – практическое пособие. - М.: Экзамен, 2008.
4. Правовые и организационные проблемы проведения камеральных налоговых проверок". – А.М. Полтева // "Налоги" (газета), 2008, N 17.
5. Камеральные налоговые проверки. – И. Шиндер. // "Бюджетные учреждения образования: бухгалтерский учет и налогообложение", N 4, апрель 2008 г.
6. О новом Регламенте камеральных налоговых проверок. – А.В. Зубарев. // "Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения", N 21, ноябрь 2008 г.
7. Налоговое право: учебное пособие// под ред. С. Г. Пепеляева М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007. С. 286
8. «Налоговые проверки:учебно-практическое пособие(издание второе, переработанное и дополненное)» Спирина Л.В 2007 С. 44-45
9. «Налоговое право», Демьянов С.А, М,: изд «Юристъ»,2007 С. 78
10. Налоговое право России: учебник для ВУЗов. Ю. Д Крохина. М.: Юристъ, 2007 С. 68
11. Комментарии к Налоговому кодексу РФ. Часть первая. Постатейный// под ред. А. Н. Козырина
12. Налоговое право: учебник. С. Г. Пепеляев. М.: Юристъ, 2007. С. 84

1. Налоговое право: учебное пособие// под ред. С. Г. Пепеляева М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007. С. 286 [↑](#footnote-ref-1)
2. «Налоговые проверки:учебно-практическое пособие(издание второе, переработанное и дополненное)» Спирина Л.В 2007 С. 44-45 [↑](#footnote-ref-2)
3. «Налоговое право», Демьянов С.А, М,: изд «Юристъ»,2007 С. 78 [↑](#footnote-ref-3)
4. Налоговое право: учебник. С. Г. Пепеляев. М.: Юристъ, 2007. С. 84 [↑](#footnote-ref-4)
5. Налоговое право России: учебник для ВУЗов. Ю. Д Крохина. М.: Юристъ, 2007 С. 68 [↑](#footnote-ref-5)
6. Комментарии к Налоговому кодексу РФ. Часть первая. Постатейный// под ред. А. Н. Козырина [↑](#footnote-ref-6)