**Доклад по теме:** [**«Организация проведения камеральных налоговых проверок. Углубленные камеральные налоговые проверки».**](https://www.nalog.ru/html/sites/www.rn73.nalog.ru/2018/kamer%20prover281118.docx)

Камеральная проверка является одним из видов проверок, осуществляемых налоговыми органами. Она позволяет проанализировать достоверность и точность отчетности, представляемой налогоплательщиками, имеет характер обязательной и проводится в отношении любой отчетности, представленной в налоговый орган.

Первым этапом камеральной проверки в части деклараций по налогу на добавленную стоимость является регистрация данных представляемой отчетности в автоматизированной информационной системе налоговых органов (АИС «Налог»).

На следующем этапе – производится сверка контрольных соотношений в автоматизированном режиме.

В случае, если на первоначальном этапе камеральной проверки не выявляется никаких нарушений в представленной отчетности, соответственно, оснований для углубленной проверки нет, и камеральная проверка, по сути, заканчивается на данной стадии.

Далее более подробно остановимся на углубленных камеральных проверках.

Углубленные камеральные проверки – это проверки, которые проводятся с истребованием документов и пояснений у самого налогоплательщика и его контрагентов, анализом движения денежных средств по его расчетным счетам. Процедура осуществления углубленной камеральной проверки зависит от ее оснований.

Углубленные камеральные проверки проводятся:

- при подаче налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в которой заявлено право на возмещение налога (п.8 ст. 88 НК РФ);

- при выявлении противоречий между сведениями об операциях, содержащимися в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, либо при выявлении несоответствия сведений об операциях, содержащихся в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, представленной налогоплательщиком, сведениям об указанных операциях, содержащимся в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, представленной в налоговый орган другим налогоплательщиком (п.8.1 ст. 88 НК РФ);

- при представлении отчетности, в которой заявлены налоговые льготы, при этом налоговый орган запрашивает у налогоплательщика пояснения об операциях (имуществе), по которым применены налоговые льготы, или истребует документы, подтверждающие его право на их применение (п.6 ст. 88 НК РФ);

- при подаче налогоплательщиком декларации по налогу, связанному с использованием природных ресурсов, истребуются соответствующие документы (п.9 ст. 88 НК РФ);

- прочие.

Получив сообщение о выявленных ошибках, противоречиях и (или) несоответствиях, налогоплательщик:

- вносит изменения в отчетность и представляет в налоговый орган уточненную декларацию (расчет) в установленный срок – пять рабочих дней в случае обнаружения в отчетности факта (фактов) неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, а также представляет свои пояснения к уточненной отчетности;

- представляет пояснения с приложением подтверждающих документов в случае, если оснований для подачи уточненной декларации нет.

При этом, пояснения необходимо представить в электронном формате по установленному формату.

При проведении углубленной камеральной проверки проводятся следующие мероприятия налогового контроля (ст.86, 90-97 НК РФ):

- истребование документов у налогоплательщика, а также у его контрагентов и иных лиц, обладающих документами или информацией о деятельности налогоплательщика. Документы необходимо представить в налоговый орган в течении десяти дней со дня получения соответствующего требования (п. 3 ст. 93 НК РФ);

- допрос свидетелей (с 3 сентября копия протокола после его составления должна быть вручена свидетелю лично под расписку, в случае отказа от получения копии протокола этот факт отражается в протоколе).

- назначение экспертизы;

- привлечение специалиста, переводчика;

- выемка документов;

- осмотр помещений, территорий, документов и предметов на основании мотивированного постановления должностного лица налогового органа, осуществляющего налоговую проверку, утвержденную руководителем налогового органа (его заместителем) (п. 1 ст. 92 НК РФ)

Полученные, в ходе мероприятий налогового контроля, документы являются частью материалов налоговой проверки, на основании которых принимается решение по итогам камеральной проверки.

Истребование документов

Документы в рамках камеральной проверки истребуются:

- при проверке декларации по НДС с заявленной суммой налога к возмещению (п. 8 ст. 88, п. 1 ст. 176 НК РФ. В данном случае истребуются документы, подтверждающие правомерность вычетов налогоплательщика по ст. 172 НК РФ (абз. 2 п. 8 ст. 88 НК РФ);

- при проверке налогов, связанных с использованием природных ресурсов (п. 9 ст. 88 НК РФ);

- при проверке декларации (расчета) по налогу на прибыль организаций или НДФЛ участника договора инвестиционного товарищества (п. 8.2 ст. 88 НК РФ). В данном случае истребуются сведения, которые отражают (п. 8.2 ст. 88 НК РФ):

* период участия налогоплательщика в договоре инвестиционного товарищества;
* приходящуюся на него долю прибыли (расходов, убытков) инвестиционного товарищества;

- при проверке уточненной декларации (расчета), в которой сумма налога к уплате меньше либо сумма убытка больше, чем в ранее поданной отчетности за тот же период, если такая декларация представлена по истечении двух лет со дня, установленного для подачи первичной отчетности за соответствующий период (п. 8.3 ст. 88 НК РФ). В данном случае истребуются:

* первичные и иные документы, подтверждающие изменение сведений в соответствующих показателях налоговой отчетности;
* аналитические регистры налогового учета, на основании которых были сформированы указанные показатели налоговой отчетности до и после их корректировки.

- при проверке деклараций (расчетов), представленных участниками региональных инвестиционных проектов, по налогам, при исчислении которых они использовали льготы, предусмотренные НК РФ и (или) законами субъектов РФ (п. 12 ст. 88 НК РФ);

- при выявлении любого противоречия (несоответствия), названного в п. 8.1 ст. 88 НК РФ, если оно свидетельствует о занижении суммы НДС к уплате или о завышении суммы НДС к возмещению (п. 8.1 ст. 88 НК РФ).

В случае выявления названного противоречия (несоответствия) в ходе камеральной проверки декларации по НДС инспекция вправе истребовать у налогоплательщика счета-фактуры, первичные и иные документы, относящиеся к соответствующим операциям (п. 8.1 ст. 88 НК РФ).

- при применении льгот по проверяемому налогу (п. 6 ст. 88 НК РФ). В данном случае налогоплательщик на требование налогового органа представляет истребуемые документы, подтверждающих его право на их применение.

По общему правилу повторно запрашивать документы в ходе камеральной проверки, которые налогоплательщиком ранее представлялись в налоговых орган при проведении в отношении него камеральных или выездных налоговых проверок, а также документы, представленные им в виде заверенных копий в ходе проведения налогового мониторинга, запрещено.

Названное ограничение не распространяется на следующие случаи (п. 5 ст. 93 НК РФ):

- если налогоплательщик представил ранее подлинники документов и получил их обратно;

- если налоговый орган утратил документы в результате пожара, затопления или другого подобного обстоятельства непреодолимой силы.

Требование налогового органа о представлении документов составляется не позднее срока окончания проверки. (письмо Минфина России от 18.02.2009 N 03-02-07/1-75).

Документы по требованию налогового органа представляются:

- в виде заверенных копий, переданных в налоговый орган лично или через представителя либо направленных по почте заказным письмом (п. 2 ст. 93 НК РФ).

- в электронной форме по форматам, установленным ФНС России, по телекоммуникационным каналам связи (далее - ТКС) или через личный кабинет налогоплательщика (п. 2 ст. 93 НК РФ, п. 1 Положения о Федеральной налоговой службе).

За непредставление налогоплательщиком документов по требованию налогового органа предусмотрены следующие виды ответственности:

- налоговая ответственность для самого налогоплательщика (п. 4 ст. 93, ст. 126 НК РФ) - штраф в размере 200 руб. за каждый непредставленный документ, а если в течение 12 месяцев налогоплательщик уже привлекался к ответственности за аналогичное правонарушение, размер штрафа составит 400 руб. за каждый непредставленный документ (п. 2, 3 ст. 112, п. 4 ст. 114 НК РФ);

- административная ответственность для должностных лиц организации-налогоплательщика - штраф в размере от 300 до 500 руб. (п. 4 ст. 108 НК РФ, ч. 1 ст. 15.6 КоАП РФ.

Кроме того, возможна выемка подлинников истребованных документов (п. 1 ст. 87, п. 8 ст. 94 НК РФ).

Истребование документов по ст. 93.1 НК РФ

Истребование документов по ст. 93.1 - одно из мероприятий налогового контроля (*п. 1 ст. 82, п. 1 ст. 93.1, абз. 3 п. 6 ст. 101 НК РФ, письмо ФНС России от 16.04.2007 N ШТ-13-06/103@*), по итогам которого налоговые органы получают необходимые документы и информацию о проверяемом налогоплательщике от третьих лиц.

Как правило, основной целью проведения встречных проверок является подтверждение:

1) реальности существования контрагента налогоплательщика;

2) реальности совершенных операций с проверяемым лицом;

3) совпадения данных по финансово-хозяйственным операциям у контрагента и проверяемого налогоплательщика.

Налоговый орган по месту учета лица, у которого истребуются документы (информация), направляет ему требование в течение пяти рабочих дней после получения поручения об истребовании документов (информации) (*п. 6 ст. 6.1, п. 3, 4 ст. 93.1 НК РФ, п. 4 Порядка, утв. Приказом ФНС России от 08.05.2015 N ММВ-7-2/189@, далее - Порядок*). К требованию обязательно прилагается копия указанного поручения (п. 4 ст. 93.1 НК РФ, п. 4 Порядка).

В течение пяти рабочих дней после его получения контрагент должен представить документы (информацию) или сообщить об их отсутствии.

Если документы или информация не могут быть переданы в течение установленного срока, налогоплательщик вправе подать уведомление в налоговый орган в порядке, установленном п. 3 ст. 93 НК РФ.

Штраф за непредставление документов со сведениями о другом лице - проверяемом налогоплательщике - предусмотрен п. 2 ст. 126 НК РФ и составляет 10 000 руб.

За неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) запрошенной при истребовании документов (информации) полагается штраф, предусмотренный ст. 129.1 НК РФ (абз. 2 п. 6 ст. 93.1 НК РФ): в размере 5 000 руб., если нарушение допущено впервые за календарный год, и 20 000 руб. - в случае его повторного совершения в течение указанного периода (п. 2 ст. 129.1 НК РФ).

Руководитель организации (финансовый директор, главный бухгалтер), который будет признан виновным в том, что требование не исполнено или исполнено с опозданием, может быть привлечен к административной ответственности в виде наложения административного штрафа в размере от 300 до 500 руб. (*абз. 2 ст. 2.4, ч. 1 ст. 15.6 КоАП РФ*).

Завершение камеральной проверки

Документом, который безусловно свидетельствует о завершении камеральной проверки, является акт камеральной проверки. Такой акт составляется, если выявлено, что проверяемое лицо нарушило законодательство о налогах и сборах (п. 5 ст. 88 НК РФ). Он должен быть оформлен в течение десяти рабочих дней после окончания камеральной проверки (п. 6 ст. 6.1, п. 1 ст. 100 НК РФ). В иных случаях акт не оформляется и налогоплательщик не уведомляется.

Исключение составляет - камеральная проверка декларации по НДС, в которой налог заявлен к возмещению (п. 2, п. 3 ст. 176, п. 12, п. 13 ст. 176.1 НК РФ).

Акт камеральной проверки вручается налогоплательщику, а налогоплательщик имеет право представить в налоговый орган возражения на Акт (п. 5, 6 ст. 100 НК РФ). После этого налоговый орган должен вынести решение по итогам камеральной проверки (п. 1 ст. 101 НК РФ), а налогоплательщик - участвовать в процедуре рассмотрения материалов проверки (абз. 2 п. 2 ст. 101 НК РФ).

Итак, результатом камеральной проверки является один из следующих выводов налогового инспектора:

- налогоплательщик допустил нарушения налогового законодательства;

- налогоплательщик не допустил нарушений налогового законодательства.

Если нарушения законодательства о налогах и сборах не выявлены, акт камеральной проверки не составляется.

Так же, налоговый орган вправе не составлять акт проверки, если подача уточненной декларации предшествовала составлению акта. При этом, проводя камеральную проверку на основе уточненной декларации (расчета), налоговый орган использует документы (сведения), полученные в ходе камеральной проверки по ранее поданной отчетности (*письма ФНС России от 16.07.2013 N АС-4-2/12705 (п. 3.7), от 21.11.2012 N АС-4-2/19576@ (п. 3)*).

Обратите внимание! Уточненную декларацию (расчет) можно представить в установленном ст. 81 НК РФ порядке и в течение камеральной налоговой проверки ранее поданной декларации (расчета) (п. 9.1 ст. 88 НК РФ).

Подача уточненной декларации (расчета) обязательна, если обнаружено, что из-за неполного отражения сведений или ошибок в первичной отчетности занижена сумма налога (абз. 1 п. 1 ст. 81 НК РФ).

Если налогоплательщик в ходе камеральной проверки налоговой отчетности представляет за этот же период уточненную декларацию (расчет), проверка первичной отчетности прекращается и начинается новая - уже по уточненной (п. 9.1 ст. 88 НК РФ).