**Проверки: что надо знать про «камералку»**

Алексей Крайнев, налоговый юрист

С камеральной проверкой сталкивался каждый бухгалтер. Ведь она ожидает в налоговой инспекции каждую сданную декларацию. Поэтому знание правил, которым подчиняется камеральная проверка, пригодится любому учетному работнику.

**Какие документы могут потребовать**

Основным условием, без выполнения которого камеральная проверка просто не может начаться, является представление налогоплательщиком декларации или налогового расчета (п. 1 ст. 88 НК РФ). При этом не важно, за какой период подана декларация (налоговый или отчетный), а также какой статус у этой декларации (первичная или уточненная). Отметим, что какого-либо специального решения о проведении проверки не издается — «камералка» осуществляется налоговыми инспекторами в рамках своих обычных должностных обязанностей (п. 2 ст. 88 НК РФ).

Отсюда следует первое правило: камеральная проверка возможна только на основании декларации. Если налогоплательщик не представил декларацию в установленный срок, то проводить камеральную проверку на основании других документов инспекция не вправе. Точно так же налоговики не вправе проводить камеральную проверку иных документов, которые налогоплательщик представляет в налоговые органы, но которые не являются декларацией или налоговым расчетом (например, формы 2-НДФЛ).

Что же конкретно проверят инспекторы? Исходя из норм Налогового кодекса, «камералка» заключается в простой арифметической проверке представленных данных, сличении их с предыдущей отчетностью и иной информацией, уже имеющейся у налоговой инспекции.

Это означает, что требовать какие-либо дополнительные документы налоговики могут в строго ограниченных случаях. К ним относятся декларации по НДС, в которых заявлен налог к возмещению (п. 8 ст. 88 НК РФ), а также декларации с заявленными льготами (п. 6 ст. 88 НК РФ). Кроме этого, дополнительные документы инспекция может затребовать при камеральной проверке деклараций по налогам, связанным с природными ресурсами (например, по налогу на добычу полезных ископаемых или акцизам на нефть, газ и т.п). В остальных случаях требовать от налогоплательщика дополнительные документы запрещено (п. 7 ст. 88 НК РФ).

Таким образом, выводим второе правило: в большинстве случаев камеральная проверка — это проверка правильности определения налоговой базы и подлежащей уплате суммы налога на основании данных, указанных самим налогоплательщиком в этой же декларации.

**Сроки проверки**

Итак, декларация сдана, и инспекция приступила к ее камеральной проверке. Сколько может длиться проверка? Срок «камералки» четко зафиксирован в Налоговом кодексе — три месяца с момента сдачи декларации (п. 2 ст. 88 НК РФ). Обратите внимание, что срок отсчитывается именно от даты представления декларации, а не от крайнего срока, установленного в Налоговом кодексе для ее подачи.

Кроме того, надо учитывать, что речь в данном случае идет не о календарных месяцах, а об отрезке времени (ст. 6.1 НК РФ). То есть по декларации, сданной, к примеру, 19 июня, срок камеральной проверки начнет исчисляться с 20 июня (согласно статье 6.1 НК РФ, сроки начинают течь со следующего дня). Истечет срок проверки 21 сентября. Ведь 20 сентября в этом году приходится на воскресенье, а в таких случаях (согласно уже упоминавшейся ст. 6.1 НК РФ) окончание срока переносится на ближайший рабочий день.

Важный момент: продлить «камералку» нельзя. Прав на продление нет ни у налоговой, ни у Минфина, ни у суда. Соответственно, акт, составленный за пределами трехмесячного срока, можно считать доказательством, добытым с нарушением Налогового кодекса, а значит, недействительным (п.4 ст. 101 НК РФ).

**Какие периоды могут проверить**

Еще один важный момент, традиционно волнующий налогоплательщиков при проверках — «глубина» ревизии. То есть период, который вправе проверить налоговики. В случае с камеральной проверкой ответ на этот вопрос очень прост. Проверяется всегда только тот период, за который подана декларация.

При этом инспекция в рамках камеральной проверки не имеет права «трогать» ни предшествующие периоды, ни последующие. Более того, если налогоплательщик вдруг решит подать уточненную декларацию за период, превышающий три года, то инспекция обязана будет провести камеральную проверку и этой декларации (п. 1 ст. 88 НК РФ). А значит, в отношении камеральной проверки не действует запрет на изучение периодов, отстоящих от текущей даты более чем на три года. (Правда, подача налоговой декларации за периоды, отстоящие более чем на три года от текущей даты, не имеет смысла, т.к. вернуть или зачесть налог за данные периоды не получится (ст.78 НК РФ)).

Не действует в случае с «камералкой» и запрет на повторную проверку одного и того же периода. Ведь как мы уже упоминали, налоговая инспекция обязана провести такую проверку по любой поданной налогоплательщиком декларации (п. 1 ст. 88 НК РФ). Так что если налогоплательщик представит уточненную декларацию за уже проверенный период, инспекция должна будет провести по ней «камералку» (п. 1 ст. 88 НК РФ). Другими словами, количество камеральных проверок, к примеру, по налогу на прибыль за первое полугодие 2009 года зависит от самой организации. Сколько деклараций именно за этот период представит бухгалтер, столько камеральных проверок и состоится.

**Обнаружены ошибки**

Обо всех ошибках, неточностях, противоречиях и т.п., обнаруженных при камеральной проверке, инспекция обязана сообщить налогоплательщику (п. 3 ст. 88 НК РФ). При этом инспекция должна потребовать от бухгалтера представить пояснения или внести изменения в декларацию. Налоговый кодекс не уточняет, в какой именно форме инспекция должна передать налогоплательщику данное требование. Сами налоговики считают, что оно направляется налогоплательщику в том же порядке, что и другие документы — в письменной форме. Вручается требование лично, а если это невозможно, то доставляется по почте (письмо ФНС России от 01.08.08 № ШТ-8-2/320@). Однако на практике такая информация часто сообщается устно. Надо заметить, что устный способ информирования лишает инспекцию возможности оштрафовать налогоплательщика за невыполнение требования о пояснениях либо внесении изменений. (Соответствующий штраф в размере 50 рублей предусмотрен пунктом 1 статьи 126 НК РФ).

В то же время мы бы не советовали оставлять устное требование инспекции без ответа. Даже если бухгалтер уверен в своей правоте, этот механизм дает возможность донести до инспекции свою точку зрения и обосновать ее. А это может погасить спор на ранней стадии, еще до вынесения решения по проверке.

Одновременно с пояснениями бухгалтер может представить в инспекцию и дополнительные обосновывающие документы (п. 4 ст. 88 НК РФ). Здесь надо помнить, что предоставление дополнительных документов — право, а не обязанность налогоплательщика. Как мы уже писали выше, инспекция не имеет права требовать предоставления таких документов.

**Оформление результатов**

Оформление результатов «камералки» зависит от того, выявлены ли нарушения. Если проверка прошла успешно для организации, то никакого документа по ее результатам не составляется. Если же проверка выявила нарушения, то в течение 10 рабочих дней после окончания проверки составляется акт (п. 1 ст. 100 НК РФ). Этот акт в течение пяти рабочих дней вручается налогоплательщику, который может представить свои возражения.

Дальнейшая процедура рассмотрения акта ничем не отличается от выездной проверки, о которой мы подробно поговорим в одной из ближайших статей. Вкратце же процедура такова. Налоговый орган назначает дату рассмотрения акта, о которой обязательно сообщает налогоплательщику. Соответственно, налогоплательщик вправе присутствовать при рассмотрении акта проверки. По результатам этого рассмотрения выносится решение о привлечении к ответственности, либо об отказе в таковом. При этом и в том, и в другом случае налогоплательщику могут предложить доплатить налог и пени. Любое из этих решений налогоплательщик может обжаловать сначала в вышестоящий налоговый орган, а затем в суд.