

УДК 34

DOI 10.21661/r-472742

A.V. Хусаинова

К ВОПРОСУ О ПРОВЕДЕНИИ КАМЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ ЗА ПРЕДЕЛАМИ УСТАНОВЛЕННОГО В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ СРОКА

Аннотация: данная статья посвящена классификации и разбору срока проведения камеральной налоговой проверки с учетом действующего законодательства и судебной практики. В работе рассматриваются разные точки зрения относительно понятия «камеральная налоговая проверка».

Ключевые слова: налоговое право, финансовое право, камеральная проверка, пресекательный срок, организационный срок.

A.V. Khusainova

TO THE QUESTION OF CARRYING OUT THE CHAMBER TAX CHECK BEFORE THE LEGISLATION SETTLED

Abstract: this article is devoted to the classification and analysis of the deadline for carrying out a desk tax audit, taking into account the current legislation and judicial practice. The work considers different points of view regarding the concept of "in-office tax audit".

Keywords: tax law, financial law, cameral check, precluding term, organizational term.

Налоговому контролю посвящена гл. 14 Налогового кодекса РФ. Легальное определение термина «налоговый контроль» приводится в п. 1 ст. 82 НК РФ, в свою очередь п. 2 ст. 82 НК РФ определяет субъектов налогового контроля и формы его проведения, к числу которых относится камеральная налоговая проверка.

Налоговый кодекс РФ не содержит определения термина «камеральная налоговая проверка», однако его значение может быть установлено из анализа

ст. 88 НК РФ, которая закрепляет основание и порядок проведения камеральной налоговой проверки.

В науке финансового и налогового права существуют разные точки зрения относительно данного понятия.

Т.Д. Садовская представляет камеральную налоговую проверку как комплекс «последовательно осуществляемых мероприятий, проводимых по месту нахождения налогового органа посредством сопоставления отчетных данных с информацией из других источников. Камеральная проверка – это, по сути, счетно-аналитическая проверка представленных в налоговый орган документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога».

Двойное значение камеральной налоговой проверки отмечает А.М. Полтева: «Во-первых, это средство контроля за правильностью и достоверностью сопоставления налоговых деклараций, а во-вторых, основное средство отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок». Также имеются иные точки зрения.

Интересным представляется рассмотреть Определение Конституционного Суда РФ, в котором камеральная налоговая проверка определена как форма текущего документального контроля за соблюдением налогового законодательства. Так же суд обращает внимание, что проверка проводится на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

В настоящее время вызывает многочисленные споры в области налогового правоприменения природа срока проведения камеральной проверки. Она до настоящего момента остается неясной, и суды в своих различных решениях относят срок то к организационному, то, напротив, к пресекательному.

Прежде всего стоит отметить, что в ст. 88 НК РФ, посвященной камеральной налоговой проверке, содержится лишь указание на продолжительность срока ее проведения без определения каких-либо последствий его несоблюдения налоговым органом, направленное на прекращение возможности проведения

указанного вида проверки, что позволяет отнести указанный срок к числу организационных.

Кроме того, во многих принятых арбитражными судами решениях говорится о том, что нарушение срока проведения проверки не влечет отмены решения, принятого инспекцией по итогам проверки. Ряд авторов также придерживается указанной позиции. По данному вопросу существует две основные позиции судов:

Итак, согласно первой позиции нарушение срока проведения камеральной проверки само по себе не может влечь отмены решения налоговой инспекции, принятого по итогам камеральной проверки. При этом суды различных уровней, принимая подобные решения, аргументируют свою позицию, ссылаясь на положения п. 9 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 №71, согласно которому абзац 2 ст. 88 НК РФ закрепляет проведение камеральной проверки уполномоченными на то должностными лицами налогового органа без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в срок три месяца со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации, а также иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, при условии, что законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки. Применение указанной нормы подразумевает, что истечение установленного данной нормой срока не препятствует выявлению фактов неуплаты налога и принятию мер по его принудительному взысканию, а потому указанный срок не является пресекательным. В то же время стоит заметить, что пропуск налоговым органом такого срока не влечет изменение порядка исчисления срока на принудительное взыскание налога и пеней.

В Постановлении ФАС Московского округа от 6 ноября 2013 по делу А-40-29318/13-115-126 суд отклонил довод налогоплательщика о нарушении срока проведения камеральной проверки, поскольку судами были правильно применены нормы материального права, выводы судов соответствовали фактическим обстоятельствам и представленным доказательствам. Суд также указал, что решение инспекции было основано на всестороннем, полном, объективном и

непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств. ФАС Московского округа сослался на позицию Президиума ВАС РФ, изложенной в Информационном письме №71, приходя к выводу, что истечение срока камеральной проверки не препятствует принятию мер по принудительному взысканию налога, так как данный срок не является пресекательным. Недействительность решения налогового органа не может быть признана только по тому основанию, что проверка проведена с нарушением законодательно установленного срока проведения проверки. Схожая мотивировка была приведена в Постановлении Арбитражного суда Ростовской области от 14 августа 2017 года по делу №А53-1479/16.

Согласно второй позиции нарушение срока проведения рассматриваемой проверки влечет отмену решения, которое было вынесено по итогам такой проверки. В числе аргументов можно привести Решение АС Ставропольского края от 06.10.2017 по делу №А63-434/2017 и другие. Однако стоит отметить, что количество таких дел с каждым годом уменьшается путем отмены судебных решений вышестоящими инстанциями, что подтверждается Постановлением АС Московского округа от 18 марта 2015 года № А-40-57212/14.

Интересным предполагается заметить, что 15 августа 2017 года в Государственную Думу был внесен законопроект Андрея Макарова №249505-7 «О внесении изменений в часть 1 и часть 2 Налогового Кодекса Российской Федерации». Данный законопроект, в частности, предполагает сокращение срока камеральной налоговой проверки с трех месяцев до одного месяца. В обоснование данных изменений инициаторы законопроекта учитывают, что налоговый контроль в наше время вышел на качественно иной уровень эффективности, а необходимость сокращения срока камеральной налоговой проверки обоснована учетом современных систем контроля финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков. В поддержку законопроекта пока что выступил только Парламент Кабардино-Балкарской Республики. Отдельное стоит отметить, что летом 2017 года ФНС добровольно ограничила сроки камеральных налоговых проверок по НДС месяцем, но только для налогоплательщиков с безупречной

«налоговой историей» за последние три года, данная позиция была отражена в Письме ФНС от 13 июля 2017 года №ММВ-20-15/112@.

С моей точки зрения, отсутствует необходимость относить срок проведения камеральной проверки к числу пресекательных сроков. Как отмечается в п.27 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 №57, истребование у налогоплательщика, его контрагентов или иных лиц документов, касающихся деятельности налогоплательщика, допускается лишь в период проведения в отношении этого налогоплательщика налоговой проверки либо ДМНК. Требование о представлении необходимых документов может быть направлено налоговым органом указанным лицам только в пределах сроков, предусмотренных НК РФ. Поэтому, учитывая п. 4 ст. 101 НК РФ, не допускается использование доказательств, которые получены с нарушением НК РФ. При рассмотрении материалов налоговой проверки, доказательства, истребованные налоговым органом после истечения указанных сроков, не могут быть учтены налоговым органом при рассмотрении материалов налоговой проверки.

В связи с вышесказанным, логичным предполагается дополнить пункт 2 ст. 88 НК РФ следующим положением: «В случае, если камеральная проверка проводится налоговым органом за пределами срока, установленного настоящей статьей, налоговый орган не вправе истребовать документы, предусмотренные п.6, абз. 2 п. 8, 8.1, 9 настоящей статьи».

Список литературы

1. Законопроект №249505-7 «О внесении изменений в часть 1 и часть 2 Налогового Кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://sozd.parlament.gov.ru/bill/249505-7#bh_comments
2. Постановление ФАС Северо-кавказского округа от 27.08.2013 по делу №А53-33602/2012
3. Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 №71 «Обзор практики разрешения АС дел, связанных с применением отдельных положений ч. 1 НК РФ» // Вестник ВАС РФ. – 2003. – №5.

4. Пасторин Б. Камеральный» срок налоговой проверки // Экспресс-бухгалтерия: Информационный бюллетень. – 2012. – №41. – С. 33.

5. Михайлова О.Р. Правовое значение и правовые гарантии соблюдения сроков в НК РФ // Налоговые споры: теория и практика. – 2009. – №4. – С. 53.

References

1. Zakonoproekt 249505-7 "O vnesenii izmenenii v chast' 1 i chast' 2 Nalogovogo Kodeksa Rossiiskoi Federatsii". Retrieved from http://sozd.parlament.gov.ru/bill/249505-7#bh_comments
2. Postanovlenie FAS Severo-kavkazskogo okruga ot 27.08.2013 po delu A53-33602.
3. (2003). Informatsionnoe pis'mo Prezidiuma VAS RF ot 17.03.2003 71 "Obzor praktiki razresheniia AS del, sviazannykh s primeneniem otdel'nykh polozhenii ch. 1 NK RF" // Vestnik VAS RF. – №5.
4. Pastorin, B. (2012). Kameral'nyi" srok nalogovoи proverki // Ekspress-bukhgalteria: Informatsionnyi biulleten'. – №41. – P. 33.
5. Mikhailova, O. R. (2009). Pravovoe znachenie i pravovye garantii sobliudeniiia srokov v NK RF. – №4. – P. 53.

Хусаинова Анастасия Валерьевна – студентка Института государственного и международного права ФГБОУ ВО «Уральский государственный юридический университет», Россия, Екатеринбург.

Khusainova Anastasia Valeryevna – student of the Institute of State and International Law of FSEE HE “Ural State Law University”, Russia, Ekaterinburg.
