



**Дальнейшее развитие
производства в ситуации
нарушения сроков составления
акта камеральной проверки**

Положения НК РФ

- Срок камеральной проверки составляет **3 месяца** со дня предоставления налогоплательщиком налоговой декларации (п. 2 ст. 88 НК).

Особое значение имеет момент окончания проверки, так как с этого момента идет отсчет других сроков производства, в частности:

- Если обнаружены нарушения налогового законодательства, налоговый орган обязан в течение **10 дней** составить акт проверки и в течение **5 дней** вручить этот акт налогоплательщику (п. 1 и п.5 ст. 100 НК).

Положения НК РФ

- О дате завершения проверки налоговый орган **не обязан уведомлять проверяемое лицо, если в результате проверки налоговой декларации не будут выявлены факты нарушения** законодательства о налогах и сборах (п. 5 ст. 88 НК). На это обращает внимание, в том числе, УФНС по г. Москве в Письме от 21.05.2009 № 20-14/4/051403@.
- **Исключением** является камеральная проверка декларации по НДС при применении заявительного порядка возмещения налога. В этом случае, даже при отсутствии выявленных нарушений, налоговый орган должен уведомить налогоплательщика в течение семи дней об окончании проверки (п. 12 ст. 176.1 НК).

Постановление ФАС ВосточноСибирского округа от 16.02.2010 № А78-3250/2009

- Если камеральной проверкой выявлены ошибки в налоговой декларации, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение 5 дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок (п. 3 ст. 88 НК РФ).
- При этом **неуведомление** налогоплательщика о выявленных ошибках до составления акта камеральной проверки **влечет недействительность решения инспекции** (постановление ФАС ВосточноСибирского округа от 16.02.2010 № А78-3250/2009).

Определение КС от 12 июля 2006 г. № 267-О (п. 2.2)

- «Налоговый орган во всех случаях сомнений в правильности уплаты налогов и обнаружения признаков налогового правонарушения обязан воспользоваться предоставленным ему правомочием истребовать у налогоплательщика необходимую информацию. Соответственно, **налогоплательщик вправе предполагать, что если налоговый орган не обращается к нему за объяснениями или документами, подтверждающими декларируемые налоги, то у налогового органа нет сомнений в правильности уплаты налогов. Иное означало бы нарушение принципа правовой определенности и вело бы к произволу налоговых органов.**».

Постановление Президиума ВАС РФ от 17 ноября 2009 г. № 10349/09

- Проверка принятой инспекцией налоговой декларации является ее **обязанностью**, а не правом.
- В установленный для проведения камеральной проверки **3-месячный срок налоговый орган обязан осуществить проверочные мероприятия** в отношении принятой им налоговой декларации.
- **Налогоплательщик вправе предполагать, что у налогового органа нет сомнений в правомерности заявленных в декларации сведений, если в срок, установленный п. 2 ст. 88 НК, налоговый орган не обращается к нему с требованием представить документы,**

Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 (п. 27, п. 31)

- **Требование о представлении необходимых документов** может быть направлено налоговым органом **только в пределах сроков, предусмотренных п.2 ст. 88 НК**. Иные доказательства не могут быть учтены налоговым органом при рассмотрении материалов налоговой проверки.
- **Несоблюдение налоговым органом сроков, предусмотренных п. 2 ст.88 НК, не влечет изменения порядка исчисления сроков на принятие мер по принудительному взысканию.** И сроки совершения упомянутых действий учитываются в той продолжительности, которая установлена нормами НК.
- Однако **доводы о несоблюдении сроков** могут быть заявлены налогоплательщиком в суде **только в рамках оспаривания:**
 - а) либо требования об уплате** налога, пеней и штрафа, направленного ему на основании ст. 70 НК, **б) либо решения о принудительном взыскании** в соответствии со ст. 46 НК, **в) либо в качестве возражений на иск, предъявленный налоговым органом по правилам ст. 46 НК**

Постановление ФАС СЗО от 25 июня 2013 г. по делу №

A56-48159/2012

- УФНС по Санкт-Петербургу оставило без удовлетворения жалобу налогоплательщика на бездействие должностных лиц ИФНС, выразившееся в **непредставлении в установленный срок акта по результатам камеральной налоговой проверки**. Полагая, что налоговым органом нарушены его права и законные интересы, **налогоплательщик обратился в арбитражный суд**.
- Статья 176 НК(п. 2 и 3) возлагает на налоговый орган **обязанность принятия решения по результатам камеральной налоговой проверки**.
- Согласно ч. 1 ст. 198 АПК РФ лицо вправе обратиться в арбитражный суд с **заявлением о признании незаконным бездействия** органа, осуществляющего публичные полномочия, если полагает, что оспариваемое бездействие не соответствует закону или иному

- При рассмотрении подобных споров суды указывают на факт нарушения налоговым органом срока составления акта проверки **ТОЛЬКО В СОВОКУПНОСТИ С ИНЫМИ ОБСТОЯТЕЛЬСТВАМИ, КОТОРЫЕ ВЛЕКУТ ЗА СОБОЙ ОТМЕНУ РЕШЕНИЯ,** вынесенного по результатам налоговой проверки, и не заостряют на нем внимания

*(например, **Постановления ФАС Московского округа от 11.06.2009 N КА-А40/4759-09, от 22.07.2008 N КА-А40/6627-08, ФАС Уральского округа от 22.06.2010 N Ф09-4601/10-С2).***

Выводы

- КС совершенно верно указал на то, что проведение проверки за пределами 3-хмесячного срока и, соответственно, **составление акта проверки далеко за пределами 10 дней** по истечении 3 месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации, является незаконным, **нарушает принцип правовой определенности.**
- Тем не менее, **принудительное взыскание неуплаченных сумм налогов ВАС допускает**, но с соблюдением сроков, установленных ст. 46 и ст. 47 НК, исчисленных, как если бы сроки на проверку и составление акта проверки нарушены не были.