**Тема: «О результатах проведенных выездных налоговых проверок, в ходе которых установлены нарушения налогоплательщиками законодательства в связи с применением схем ухода от налогообложения»**

***Слайд \_2.***

Налоговыми органами Нижегородской области за 9 месяцев 2018 года проведено 367 выездных налоговых проверок, из них 340 проверок налогоплательщиков - юридических лиц и 27 проверок физических лиц и индивидуальных предпринимателей.

По результатам выездного контроля дополнительно начислено 4 млрд. 650 млн. руб., в среднем в расчете на одну результативную выездную проверку более 13 млн. рублей.

По результатам выездных налоговых проверок в бюджет поступило 3 млрд. 507 млн. руб., что на 25% (четверть) больше, чем в в соответствующем периоде прошлого года, при условии, что абсолютное количество выездных проверок уменьшилось на 36. Процент взыскания начисленных сумм составил 75,6 процента.

***Слайд 3.***

Для повышения качества проводимых контрольных мероприятий налоговыми органами Нижегородской области осуществляется оперативное взаимодействие с правоохранительными органами, сотрудники которых привлекаются для проведения выездных налоговых проверок.

Так, за 9 месяцев 2018 года совместно с правоохранительными органами проведено 49 выездных налоговых проверок. Сумма доначислений по данным проверкам составила 1 млрд.162 млн. руб. Соответственно доначисления на одну проверку, проведенную с правоохранительными органами, составили 23,7 млн. руб., то есть совместные проверки почти в 2 раза эффективнее.

Кроме того, в соответствии с положениями п. 3 ст. 32 НК РФ, если в течение двух месяцев со дня истечения [срока](consultantplus://offline/ref=2EF3D13E50201DAEE9452BAD3465688A0801D31D3ED276221AB318E926573D66D4502C5AE035Z346H) исполнения требования об уплате налога, направленного налогоплательщику на основании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, налогоплательщик не уплатил в полном объеме указанные в данном требовании суммы недоимки,налоговые органы направляют материалы в [следственные органы](consultantplus://offline/ref=2EF3D13E50201DAEE9452BAD3465688A0A07D01932D376221AB318E926573D66D4502C59E33C35C5Z14DH), уполномоченные производить предварительное следствие по уголовным делам о преступлениях, предусмотренных [статьями 198](consultantplus://offline/ref=2EF3D13E50201DAEE9452BAD3465688A0801D4183ED176221AB318E926573D66D4502C59E33E32C8Z14EH) - [199.2](consultantplus://offline/ref=2EF3D13E50201DAEE9452BAD3465688A0801D4183ED176221AB318E926573D66D4502C59E33E3DC0Z140H) Уголовного кодекса Российской Федерации, для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

***Слайд № 4***

Так, за 9 месяцев 2018 года с целью возмещения ущерба и обеспечения поступлений доначисленных сумм в бюджет на рассмотрение в Следственное Управление Следственного комитета по Нижегородской области для принятия процессуальных решений о возбуждении уголовных дел направлено 62 материала о нарушениях налогового законодательства на общую сумму 2,6 млрд. рублей.

Следственными органами в отчетном периоде было рассмотрено 69 материалов налоговых проверок на общую сумму 1,5 млрд. рублей.

По результатам рассмотренных материалов по статье 199 УК РФ возбуждено 10 уголовных дел на сумму 441 млн. рублей.

Кроме того, при рассмотрении материалов проводимых налоговыми органами проверок в случаях, когда выявленные обстоятельства свидетельствуют о наличии признаков налоговых преступлений, а также когда существуют риски вывода налогоплательщиками активов, уничтожения доказательств, присутствуют иные действия налогоплательщиков, направленные на противодействие проводимым контрольным мероприятиям, Управлением проводится активное взаимодействие с правоохранительными и следственными органами в рамках заседаний действующей в регионе межведомственной рабочей группы.

Об эффективности деятельности межведомственной рабочей группы свидетельствует в том числе и тот факт, что за 9 месяцев 2018 года Следственным Управлением Следственного комитета РФ по Нижегородской области по налоговым преступлениям возбуждено 33 уголовных дела. Возмещен ущерб в сумме более 980 млн. рублей.

Переходя к теме выездных налоговых проверок, необходимо отметить, что Федеральной налоговой службой еще с 2007 года при планировании выездных налоговых проверок применяется риск-ориентированный подход. В настоящее время приоритетными для включения в план проверок являются налогоплательщики, обладающие максимальными рисками совершения налоговых правонарушений.

Эффективность данного подхода наглядно отражена на ***слайде № 5.***

***Слайд № 5***

Так, в 2015 году налоговыми органами Нижегородской области проведено 928 проверок, по итогам 2017 года количество проведенных проверок снизилось до 524 или в 1,8 раза. При этом сумма доначисленных платежей по проверкам организаций увеличилась с 3,7 млрд. руб. в 2015 году до 8,3 млрд.руб по итогам 2017 года.

Потенциальными объектами для включения в план выездных налоговых проверок становятся налогоплательщики, применяющие «агрессивные» способы налоговой оптимизации или так называемые схемы уклонения от налогообложения.

Наиболее часто встречающиеся и выявляемые схемы – это, традиционно, вовлечение налогоплательщиками в финансово-хозяйственный оборот формально-легитимных организаций с целью завышения расходов по налогу на прибыль и вычетов по НДС, а также схемы, связанные с формальным разделением (дроблением) бизнеса, которые в настоящее время становятся особенно популярными среди недобросовестных представителей бизнеса.

Для наглядности приведу несколько примеров.

***Слайд 6.***

1. В ходе выездной налоговой проверки юридического лица налоговым органом установлено, что обстоятельства сделки по приобретению сырья, в их совокупности, указывают на наличие недобросовестности проверяемого налогоплательщика, умышленные действия которого выразились в уклонении от уплаты налогов путем применения незаконных схем.

Предприятие не заключало прямые договоры с производителями продукции. При этом сырье, отгружаемое заводами-производителями, напрямую направлялось в адрес проверяемого налогоплательщика, не претерпевало никаких изменений за время своего прохождения от производителя к потребителю. Действия участников схемы фактически сводились лишь к переоформлению документов.

Разница между суммой, полученной техническими организациями № 1 и 2 от проверяемого налогоплательщика, и суммой, перечисленной ими непосредственно производителю сырья, переводилась на счета формально-легитимных организаций. В дальнейшем денежные средства, поступившие на счета подставных организаций, перечислялись в адрес близких родственников руководителя проверяемого лица.

Налоговым органом проведены следующие мероприятия налогового контроля:

Исследованы признаки, свидетельствующие о недобросовестности контрагентов проверяемого налогоплательщика.

Установлено отсутствие имущества и транспорта. Организации созданы незадолго до внедрения схемы, ликвидированы через 1,5 года после основания. Сотрудники проверяемого налогоплательщика по вопросам поставки контактировали с лицом, официально не трудоустроенным в «проблемных» организациях. При этом данное контактное лицо – бывший работник проверяемого налогоплательщика, которому хорошо знакомы особенности деятельности проверяемого Общества.

Проанализированы справки по форме 2-НДФЛ, сдаваемые контрагентами.

Результатом стало установление связи между указанным лицом и сотрудниками проверяемого налогоплательщика. В ходе допросов свидетели пояснили, что давно знакомы между собой, имеют давние деловые отношения, а также взаимосвязаны с близкими родственниками должностных лиц Общества.

При анализе расчетных счетов выявлен факт транзитного перечисления денежных средств, поступающих от проверяемого налогоплательщика в адрес формально-легитимных организаций за «логистические услуги», «за транспортно-экспедиционные услуги», с последующим обналичиванием в адрес близких родственников руководителя проверяемого общества. При этом период перечислений составлял 1-3 дня.

Совместно с органами службы безопасности проведено обследование помещений, расположенных по адресу одной из «проблемных» организаций. В результате были обнаружены проекты документов, пароли банк-клиентов, первичная документация различных организаций, обладающих признаками формально-легитимных.

Совокупность данных факторов позволила сделать вывод об умышленном характере действий налогоплательщика, целью которых являлась незаконная налоговая оптимизация.

По результатам данной выездной налоговой проверки доначислены налог, пени и штраф на общую сумму 210 млн. рублей. Доначисленная сумма уплачена в бюджет добровольно в полном объеме.

***Слайд № 7***

2. Налоговым органом в ходе выездной налоговой проверки предприятия, занимающегося розничной торговлей автотранспортными средствами, установлено неправомерное уменьшение суммы НДС, исчисленного с реализации, на сумму налоговых вычетов, предъявленных «фирмой-однодневкой», и, соответственно, завышение расходной составляющей декларации по налогу на прибыль организаций.

Сотрудниками инспекции, проводившими проверку, осуществлен анализ предмета договорных отношений налогоплательщика и «проблемной» организации. Таковыми являлись:

- выполнение работ по реконструкции и модернизации объектов недвижимости;

- выполнение строительных работ;

- поставка оборудования, товаров.

В ходе контрольных мероприятий установлено следующее:

1. Наличие признаков «сомнительных» организаций у контрагентов проверяемого налогоплательщика по цепочке, а именно: неисполнение требования о представлении документов, отсутствие связи по адресу регистрации, отсутствие работников и лиц, привлеченных по договорам гражданско-правового характера, отсутствие имущества, представление налоговой отчетности с минимальными показателями налогов к уплате, отсутствие платежей за аренду помещений, коммунальных платежей, за телефонную связь.

2. Используемые IP-адреса относятся к динамическим, которые назначаются пользователям на срок интернет-сессии при оказании услуг. Также отсутствуют перечисления за строительно-монтажные работы, аренду техники.

3. Отказ лица, заявленного в качестве руководителя, от фактического участия в деятельности контрагента.

4. Наличие согласованности действий проверяемого налогоплательщика и контрагентов 1, 2 и 3 звена.

5. Отсутствие по расчетным счетам проверяемого налогоплательщика оплаты в адрес контрагента за выполненные работы, поставленное оборудование, товар.

Кроме того, на основании информации, полученной от государственных органов и надзорных ведомств, в компетенции которых находится разрешительный порядок введения в эксплуатацию объектов строительства и присоединения коммуникаций, установлено, что спорные работы в рассматриваемом периоде не выполнялись. Данное обстоятельство также подтверждено в ходе проведенных налоговым органом допросов свидетелей.

Анализ отражения сумм НДС с реализации товаров и сумм налоговых вычетов в книгах покупок, книгах продаж, и, соответственно, в налоговых декларациях проверяемого налогоплательщика и контрагентов по цепочке за рассматриваемый период показал, что источник возмещения НДС из бюджета фактически сформирован не был.

Таким образом, совокупность фактов, установленных в ходе проверки, свидетельствует о нереальности исполнения проверяемым налогоплательщиком сделок с «проблемным» контрагентом и об умышленных действиях организации, направленных на сознательное искажение сведений о фактах хозяйственной жизни, об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговой отчетности в целях уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и суммы налога, подлежащего уплате в бюджет.

Следственным управлением Следственного комитета по Нижегородской области на основании материалов, полученных налоговым органом в ходе данной проверки, в отношении руководства организации вынесены Постановления о возбуждении уголовных дел по признакам преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ по факту уклонения от уплаты налогов, подлежащих уплате организацией в особо крупном размере.

В настоящее время налогоплательщик по данному эпизоду уже уточнил свои налоговые обязательства в части налога на добавленную стоимость, исключил налоговые вычеты с «проблемным» контрагентом, и уплатил в бюджет НДС в размере более 500 млн. рублей.

Эту проверку мы считаем эталонной не только потому, что доказательная база собрана качественно и в полном объеме, а потому, что налогоплательщик самостоятельно возместил причиненный бюджету ущерб.

К наиболее популярным схемам ухода от уплаты налогов можно отнести также схему использования договоров аутсорсинга, пример которой я хочу предложить вашему вниманию.

***Слайд № 8.***

3. Проверяемый налогоплательщик заключил договор оказания услуг. По условиям договора контрагент-исполнитель предоставляет своих работников для участия в производственном процессе. При этом работники должны соответствовать определенным требованиям, которые оговариваются в письменной заявке на оказание услуг.

В обоснование правомерности учета расходов на привлечение персонала проверяемый налогоплательщик представил договор, акты выполненных работ, заявки на изготовление и выдачу индивидуальных электронных пропусков, табели учета рабочего времени.

В ходе выездной проверки налоговым органом проведены следующие мероприятия:

Исследован адрес, указанный контрагентом при государственной регистрации в качестве места нахождения. По заявленному адресу контрагент не располагался. По данным ФИР у контрагента отсутствует какое-либо имущество, он не обладает работниками для обеспечения хозяйственной деятельности и выполнения условий договора с проверяемым налогоплательщиком, которой являлся единственным покупателем его услуг.

Допрошены лица, числящиеся руководителями контрагента в соответствующие периоды. Свидетели показали, что фактическое участие в финансово-хозяйственной деятельности не принимали, являлись номинальными директорами (за вознаграждение предоставляли свои паспортные данные). Они не знали, какие виды деятельности осуществлял контрагент, сколько человек работало в штате, денежными средствами на расчетном счете не распоряжались. Соответственно, номинальные директора не смогли дать какие-либо пояснения относительно обстоятельств исполнения договора оказания услуг.

Проанализирована отчетность контрагента, показатели которой свидетельствуют о формальном характере деятельности (применял УСНО, объект налогообложения доходы минус расходы, при этом доходы практически идентичны расходам).

Исследовано движение денежных средств на банковских счетах контрагента. Установлено, что проверяемый налогоплательщик являлся единственным источником поступления денежных средств, которые впоследствии перечислены на счета фирм, обладающих признаками номинальных структур. При этом контрагент не нёс расходов на привлечение персонала у иных лиц.

Проанализированы справки по форме 2-НДФЛ, представленные проверяемым налогоплательщиком и контрагентом. Выявлено, что часть физических лиц являлась работниками обеих компаний.

Проведены допросы физических лиц, заявленных в качестве сотрудников контрагента. Одни свидетели пояснили, что контрагент им не знаком, фактически они работали у проверяемого налогоплательщика, другие показали, что не знают ни контрагента, ни нашу организацию.

Собранные налоговым органом доказательства налогоплательщик не оспаривал, оплатил доначисленные по результатам проверки налоги в полном объеме.

Еще одна схема, суть которой сводится к внедрению в цепочку поставщиков искусственно созданного звена с целью необоснованного получения вычетов по НДС.

***Слайд № 9.***

4. Проверяемый налогоплательщик заключил договоры с контрагентом, который является плательщиком налога на добавленную стоимость, на приобретение сельхозпродукции. По договору контрагент не только продает товар, но и доставляет его до склада покупателя автомобильным транспортом, за что получает дополнительную плату. Договором предусмотрено, что наименование, ассортимент, количество и цена реализуемой партии товара указываются в оформляемых контрагентом ТТН. Каждая партия товара сопровождается ветеринарным свидетельством установленной формы, накладной и счетом-фактурой.

В подтверждение исполнения контрагентом условий договоров по поставке продукции и оказанию транспортных услуг проверяемым налогоплательщиком представлены договоры, счета - фактуры, товарные накладные.

В ходе выездной проверки налоговым органом проведены следующие мероприятия:

Исследованы содержащиеся в ФИР сведения о контрагенте. Установлено отсутствие персонала и имущества, необходимых для осуществления реальной предпринимательской деятельности.

Допрошены лица, числящиеся учредителями контрагента. Один из них отказался от участия в создании организации, другой подтвердил, что является ее фактическим соучредителем и руководителем. Со слов последнего, он лично подписывал первичные документы, распоряжался денежными средствами на счете в банке, осуществлял снятие наличных. Однако данные показания опровергнуты доказательствами, собранными налоговым органом. Почерковедческой экспертизой подтверждено, что спорные договоры, счета-фактуры, товарные накладные от имени руководителя контрагента подписаны не им, а иным лицом.

Проанализирована отчетность контрагента, установлено исчисление сумм налогов к уплате в бюджет в минимальном размере. Получены показания свидетеля, который от имени контрагента представлял отчетность в налоговый орган. Свидетель пояснил, что с руководителем лично не знаком, готовые налоговые декларации и бухгалтерская отчетность поступали на его электронную почту от главного бухгалтера контрагента.

Проанализировано движение денежных средств по расчетным счетам контрагента. Установлено снятие наличных денег в крупных размерах директором и главным бухгалтером, отсутствие платежей за коммунальные услуги, транспортные услуги, на выплату заработной платы.

Получены сведения от учреждения Государственной ветеринарной службы. На продукцию, поступившую по документам от контрагента, выданы ветеринарные свидетельства, в которых в качестве отправителей указаны сельскохозяйственные предприятия. Упоминание о контрагенте в ветеринарных свидетельствах отсутствуют.

Допрошены ветеринарные врачи, которые показали, что продукция напрямую от сельскохозяйственных производителей поступала к проверяемому налогоплательщику, ветеринарных свидетельств от контрагента им не передавали, представителей данной организации свидетели не знают.

Исследована доставка товара. Установлено, что продукция от сельскохозяйственных предприятий напрямую доставлялась проверяемому налогоплательщику автомобильным транспортом. Основная часть поставок осуществлялась на грузовом автомобиле, принадлежавшем директору контрагента. По книге учета запуска автотранспорта на территорию покупателя установлены водители данного автомобиля. На этих лиц справки по форме 2-НДФЛ контрагент не подавал. По показаниям одного из водителей для доставки продукции, которую загружали у сельхозпроизводителей, его нанимал директор контрагента, при этом официально он не был трудоустроен. Таким образом, транспортные услуги фактически оказаны на автотранспорте физического лица в отсутствие их оплаты со стороны контрагента. Это свидетельствует о том, что источник для принятия к вычету НДС не сформирован.

Допрошен начальник цеха проверяемого налогоплательщика. Свидетель пояснил, что основным критерием отбора поставщиков был факт применения ими общей системы налогообложения. Продукцию, полученную от сельхозпроизводителей – неплательщиков НДС, оформляли на спорного контрагента. Бухгалтер проверяемого налогоплательщика готовила товарные накладные и счета-фактуры, которые по электронной почте или факсу передавались контрагенту. Подписанные документы возвращались нашему плательщику через водителей. Из показаний данного свидетеля вывод о формальности поставки продукции от спорного контрагента был очевиден.

Спорный контрагент включен в цепочку поставки продукции как искусственное звено в целях легализации расчетов за товар для применения вычета по НДС. При этом товар приобретался напрямую у сельскохозяйственных предприятий, не являющихся плательщиками НДС.

Еще одну схему хотелось бы до Вас довести. Схема сокрытия доходов от деятельности путем переквалификации выручки в заем.

***Слайд № 10.***

5. Проверяемый налогоплательщик совмещал оптовую и розничную торговлю. По рознице уплачивался ЕНВД, в отношении оптовой торговли применялась УСН.

Налоговый орган в результате анализа банковской выписки о движении денежных средств на счете проверяемого налогоплательщика и сопоставлении ее данных с показателями декларации установил, что выручка по счету значительно превышает продекларированную (разница почти в 20 млн. руб.).

Налоговый орган попросил объяснить причину такого расхождения. По словам налогоплательщика, спорные денежные средства являлись не выручкой, а заемными средствами. В подтверждение этому представлены подписанные только проверяемым налогоплательщиком договоры займа с двумя взаимозависимыми организациями.

Однако данное утверждение было опровергнуто результатами встречной проверки одного из «займодавцев». Займодавец представил документы на приобретение товара на условиях 100% предоплаты. Контрагент подтвердил: все перечисленные проверяемому налогоплательщику деньги отражены в актах сверки расчетов и являются оплатой за полученный товар, что отражено в платежных поручениях в поле «назначение платежа».

Впоследствии проверяемым налогоплательщиком представлены письма, составленные от имени «займодавцев», в которых последние просят в платежных поручениях верным считать назначение платежа «предоставление заемных средств» вместо раннее указанного – «оплата за товар». Налоговый орган критически отнесся к данным документам. Во-первых, в письмах не было отметки об их получении с проставлением даты и входящего номера поступившей корреспонденции; во-вторых, «займодавцы» в период совершения операций в банк не обращались и назначение платежа не изменяли.

Кроме того, по результатам анализа движения денежных средств по расчетному счету проверяемого налогоплательщика не установлены возвраты займов и уплата процентов, хотя сроки действия спорных договоров истекли.

По утверждению проверяемого налогоплательщика, заем частично погашен из наличных денежных средств, в подтверждение чему представлены расходные кассовые ордера. Однако доказательств оприходования указанных средств в учете «займодавцев» не представлено. Кроме того, налоговым органом установлено, что денежные средства со счета не снимались. Более того, по данным кассовой книги выданные денежные средства в счет погашения займов в тот же день и практически в той же сумме возвращены в кассу как выручка от розничной торговли.

Еще одно установленное налоговым органом доказательство фиктивности договоров займа – «займодавцы» не предпринимали никаких мер по взысканию займов. По решению суда проверяемый налогоплательщик признан банкротом, причем по требованию одного из «займодавцев». Между тем в рамках дела о несостоятельности (банкротстве) «займодавцы» не обращались в суд с заявлениями о включении в реестр кредиторов требований по договорам займа.

Таким образом, Общество документально не подтвердило, что поступившие на его расчетный счет денежные средства с назначением платежа «за товар» являются заемными и не подлежат учету в составе налогооблагаемой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

**Одним из приоритетных направлений работы контрольного блока является выявление схем дробления бизнеса с целью незаконной оптимизации налогообложения.**

Искусственное дробление бизнеса продолжает оставаться одним из самых распространенных способов уклонения от уплаты налогов. Налоговая экономия за счет разукрупнения бизнеса столь велика, что предприниматели, несмотря на многочисленные налоговые споры не оставляют попыток скрыться из зоны общей системы налогообложения.

Уклонение от налогообложения по схеме искусственного дробления бизнеса заключается в сохранении (получении) статуса плательщика налога по специальному налоговому режиму путем имитации работы нескольких лиц, которые в реальности действуют как одно лицо.

На практике встречаются разные варианты указанной схемы, но суть одна – применение специального налогового режима, снижающего общую налоговую нагрузку на хозяйствующего субъекта. При приближении своих налоговых показателей к критическим отметкам производитель делится имущественными и трудовыми ресурсами с подконтрольными лицами (зависимыми фирмами или предпринимателями) и, как следствие, долей выручки. В итоге бизнес дробится на мелкие составляющие, и каждый из этих субъектов в качестве налогоплательщика рассчитывается с бюджетом по единому налогу.

Так же факты использования схем минимизации налоговых обязательств путем выведения части выручки на взаимозависимые (аффилированные) организации и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы (ЕНВД, УСН) часто выявляются у налогоплательщиков, осуществляющих розничную торговлю.

Налоговые органы Нижегородской области обладают достаточным опытом доказывания подобного рода схем.

***Слайд № 11.***

1. Так, в 2018 году в ходе проведения выездных налоговых проверок двух налогоплательщиков, осуществлявших реализацию продуктов питания и алкогольной продукции, налоговыми органами установлены следующие обстоятельства, свидетельствующие о создании схемы минимизации налоговых обязательств путем выведения части выручки на взаимозависимые организации розничной торговли и ИП, применяющими специальные налоговые режимы (ЕНВД, УСН).

* фактическое управление деятельностью участников схемы одними лицами;
* наличие единой кадровой политики, выраженной в централизованной организации приема на работу сотрудников, хранении трудовых книжек по всем работникам;
* формальное перераспределение между участниками схемы персонала без изменения их должностных обязанностей (трудовая миграция) в целях сохранения права применения специального налогового режима, единые представители и доверенные лица;
* расчетные счета по всем организациям группы открыты в одном и том же кредитном учреждении, IР адрес всех взаимосвязанных организаций идентичен, что говорит о согласованности действий и подконтрольности организаций.
* реализация товаров проверяемых налогоплательщиков осуществлялась через торговые точки, зарегистрированные на ИП и розничные магазины, осуществляющие деятельность с применением специальных налоговых режимов (ЕНВД и УСНО) под едиными брендами;
* наличие идентичных условий договоров поставки и единой схемы логистики, единой ценовой политики, единой бонусной системы скидок и системы акций;
* использование общего товарного знака, осуществление деятельности по адресам нахождения обособленных подразделений под одной вывеской;
* использование единого программного продукта по складскому учету и учету продаж (1С Торговля и Склад), установленного с целью контроля и централизации деятельности;
* наличие единой формы одежды у сотрудников магазинов.

Материалы указанных проверок были рассмотрены на заседании межведомственной рабочей группы с участием правоохранительных и следственных органов.

Следственным Управлением Следственного Комитета по Нижегородской области по материалам данных проверок были возбуждены уголовные дела по ст. 199 УК РФ. В настоящее время указанными налогоплательщиками суммы доначисленных по результатам проверок налогов, а также пени и штрафы уплачены в бюджет в полном объеме в размере более 530 млн. рублей.

***Слайд № 12.***

Еще один пример схемы дробления бизнеса.

В ходе выездной проверки налогоплательщика, осуществляющего деятельность по розничной торговле брендовой одеждой, выявлена схема дробления бизнеса путем неправомерного применения специальных режимов налогообложения (ЕНВД и УСНО) с вовлечением в предпринимательскую деятельность подконтрольных лиц – членов семьи.

Применение налогоплательщиком схемы дробления бизнеса подтверждают следующие обстоятельства:

1. Все взаимозависимые предприниматели осуществляли один вид предпринимательской деятельности.
2. Вся выручка от реализации товаров на торговой точке поступала на счет одного индивидуального предпринимателя, который и являлся получателем доходов.
3. Регистрация терминалов по договору эквайринга только на одного индивидуального предпринимателя.
4. Площади, сдаваемые в аренду взаимозависимым индивидуальным предпринимателям, являлись смежными площадями одного помещения, стены или перегородки, разделяющие арендуемые площади на несколько помещений, отсутствуют. Данный факт свидетельствует о наличии единого торгового пространства и об осуществлении розничной торговли несколькими предпринимателями в помещении площадью более 150м2.
5. Анализ расчетных счетов индивидуальных предпринимателей показал, что «основной» предприниматель предоставляет остальным участникам схемы денежные средства в размере, необходимом исключительно для проведения расходных операций. Данное обстоятельство прямо указывает о вовлечении «основным» предпринимателем в производственный процесс подконтрольных индивидуальных предпринимателей и создании видимости осуществления ими финансово-хозяйственной деятельности
6. Допрошенные свидетели, а именно работники и покупатели торговой точки, сообщили об отсутствии обособленности торговых площадей между индивидуальными предпринимателями, о наличии единого торгового пространства. Таким образом, деление арендованных площадей между разными предпринимателями, носило формальный характер и преследовало единственную цель – подвести торговую площадь под критерий, позволяющий применение ЕНВД.
7. Все индивидуальные предприниматели использовали единый сайт в интернете с общим телефоном справочной службы, единой системой подбора и оформления персонала, перечнем адресов всех организаций сети, указанных в качестве составных частей единой группы. Налоговым органом установлено, что именно «основной» предприниматель нес расходы, направленные на осуществление деятельности торговой точки:
8. Все затраты по содержанию АТС и оплате связи нес «основной» индивидуальный предприниматель, им же была куплена и введена в эксплуатацию цифровая IP –АТС.
9. Из анализа ответов, полученных от контрагентов, установлено, что именно «основной» индивидуальный предприниматель заключал договоры и осуществлял расходы по предпринимательской деятельности.

Сумма доначислений по данной проверке составила более 100 млн. рублей. В настоящее время позиция налогового органа, отраженная в материалах проверки, поддержана Федеральной налоговой службой России.

Резюмируя на тему применения схем дробления бизнеса, хотелось сказать следующее.

Формальное разделение бизнеса и искусственное распределение выручки на подконтрольных взаимозависимых лиц налоговые органы считают получением необоснованной налоговой выгоды. В рамках мероприятий налогового контроля устанавливаются факты снижения налогоплательщиками своих налоговых обязательств путем создания ситуации, при которой видимость действий нескольких лиц прикрывает фактическую деятельность одного налогоплательщика.

Исчерпывающий перечень признаков, свидетельствующий об обоснованности выводов налогового органа о дроблении бизнеса, отсутствует. Совокупность доказательств, собранных в рамках налогового контроля, зависит от конкретных обстоятельств, установленных в отношении участников схемы дробления бизнеса.

Но попытаемся выделить основные обстоятельства, свидетельствующие о применении данной схемы ухода от налогов.

***Слайд № 13***

────────────────┐ ┌─────────────────────────────────────────────────────┐

│ │ │Дробление бизнеса оказало влияние на условия │

│ ├─┤и экономические результаты деятельности всех │

│ │ │участников схемы, в том числе на их налоговые │

│ │ │обязательства, которые уменьшились │

│ │ └─────────────────────────────────────────────────────┘

│ │ ┌─────────────────────────────────────────────────────┐

│ │ │Налогоплательщик, его участники, должностные лица │

│ ├─┤или лица, осуществляющие фактическое управление, │

│ │ │являются выгодоприобретателями от использования схемы│

│ │ │дробления бизнеса │

│ │ └─────────────────────────────────────────────────────┘

│ │ ┌─────────────────────────────────────────────────────┐

│ │ │Создание схемы дробления в течение небольшого │

│ ├─┤промежутка времени непосредственно перед расширением │

│ │ │производственных мощностей и (или) увеличением │

│ │ │численности персонала │

│ │ └─────────────────────────────────────────────────────┘

│ Основные │ ┌─────────────────────────────────────────────────────┐

│ обстоятельства, │ │Прямая или косвенная взаимозависимость │

│свидетельствующие├─┤(аффилированность) участников схемы дробления бизнеса│

│ о дроблении │ │(родственные отношения, участие в органах управления,│

│ бизнеса │ │служебная подконтрольность) │

│ │ └─────────────────────────────────────────────────────┘

│ │ ┌─────────────────────────────────────────────────────┐

│ │ │Единые для участников схемы службы, осуществляющие │

│ ├─┤ведение бухгалтерского учета, кадровое │

│ │ │делопроизводство, подбор персонала, поиск и работу │

│ │ │с поставщиками и покупателями │

│ │ └─────────────────────────────────────────────────────┘

│ │ ┌─────────────────────────────────────────────────────┐

│ │ │Показатели деятельности, такие как численность │

│ ├─┤персонала, занимаемая площадь и размер получаемого │

│ │ │дохода, близки к предельным значениям, ограничивающим│

│ │ │право на спецрежим │

│ │ └─────────────────────────────────────────────────────┘

│ │ ┌─────────────────────────────────────────────────────┐

│ │ │Данные бухгалтерского учета налогоплательщика │

│ ├─┤с учетом вновь созданных организаций могут указывать │

│ │ │на снижение рентабельности производства и прибыли │

│ │ │от основной деятельности │

└─────────────────┘ └─────────────────────────────────────────────────────┘

Все или часть приведенных выше признаков могут в своей совокупности и взаимной связи свидетельствовать о формальном разделении (дроблении) бизнеса с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

Но, одним из основных способов занижения своих налоговых обязательств при применении схемы дробления бизнеса является включение в цепочку взаимоотношений организаций или предпринимателей, чья деятельность носит формальный (технический, подконтрольный) характер.

Налогоплательщик умышленно создает дополнительное звено в цепочке реализации товаров потребителям с целью снижения своих налоговых обязательств путем формального соблюдения действующего законодательства. Видимость действий нескольких налогоплательщиков прикрывает фактическую деятельность одного. Раздробленные компании имеют общий трудовой ресурс, используют один товарный знак, эксплуатируют общее складское помещение. Налицо имитация хозяйственной деятельности подконтрольными участниками схемы дробления бизнеса. Все это свидетельствует о получении налогоплательщиком, который включил в цепочку взаимоотношений формальных и необязательных посредников, необоснованной налоговой выгоды.

Приведу несколько примеров схем дробления бизнеса, с которыми налоговые органы Нижегородской области столкнулись при проведении предпроверочного анализа либо в ходе выездного контроля.

***Схема № 1 (слайд № )***

Общество, применяющее ТСН, осуществляет строительство торгового центра, ежеквартально возмещая НДС из бюджета.

После сдачи объекта Общество реорганизуется в форме выделения и создает несколько юридических лиц, каждое из которых применяет УСНО. Общество согласно акту приема-передачи передает вновь созданным юридическим лицам построенный объект в соответствующих долях.

Суть предполагаемых нарушений:

Дробление бизнеса с целью:

- получения необоснованной налоговой выгоды в виде отсутствия обязанности восстановления НДС, ранее принятого к вычету при строительстве объекта, переданного 2-м или нескольким юридическим лицам при реорганизации в форме выделения, для дальнейшего использования объекта в деятельности, не облагаемой НДС.

- получения необоснованной налоговой выгоды в виде неуплаты налога на имущество со стоимости объекта основного средства при переводе имущества на юридических лиц, применяющих специальные налоговые режимы.

Примеры: ТЦ Куб, ТЦ «Лобачевский Плаза», ТЦ Атолл (Кстово).

***Схема № 2(слайд № 14)***

Общество осуществляет строительство объекта основных средств за счет займов от своих учредителей, ежеквартально возмещая НДС из бюджета. После регистрации объекта в органах ФРС учредители увеличивают вклад в уставный капитал за счет имущества общества, соответствующий затратам на возведение объекта. Далее физические лица выходят из состава участников Общества, им выплачивается действительная стоимость доли в виде имущества, строительство которого фактически инвестировалось за счет заемных средств учредителей, являющихся индивидуальными предпринимателями. Впоследствии каждый предприниматель ведет деятельность по сдачи внаем собственного нежилого недвижимого имущества, при этом применяет УСНО.

Таким образом, участниками Общества было выведено имущество из-под налогообложения налогом на добавленную стоимость и налогом на имущество.

Примеры: ТЦ Юбилейный (Дзержинск)

***Схема № 3(слайд № 15)***

Организация, располагая имущественным гостиничным комплексом, сдает его в аренду индивидуальным предпринимателям и организациям, применяющие специальные налоговые режимы – УСНО. Деятельность индивидуальных предпринимателей и организаций разделена по функциям:

- Деятельность ресторанов и кафе;

- Деятельность гостиниц;

- Физкультурно-оздоровительная деятельность;

- Прочая деятельность по организации отдыха и развлечений;

- Деятельность гостиниц без ресторанов и др.

Таким образом, индивидуальные предприниматели и организации - арендаторы имущественного комплекса аккумулируют основной доход от деятельности гостиничного комплекса. Сама по себе организация – владелец имущественного комплекса, применяющая ТСН, отражает только доход, полученный от сдачи в аренду площадей. Затратная часть состоит из расходов на обслуживание имущественного комплекса – электроэнергия, газ, ремонт и др.

Денежные средства, поступающие на расчетные счета индивидуальных предпринимателей в виде торговой выручки, перечисляются на банковские карты данных физических лиц.

Примеры: База отдыха Чайка (Дзержинск)

***Схема № 4(слайд № 16)***

Крупная торговая оптовая компания создает несколько юридических лиц-спецрежимников, осуществляющих розничные продажи под единым брендом. В результате чего часть торгового оборота выводится под налогообложение ЕНВД. Экономической целью данных организаций-спецрежимников является создание сети подконтрольных торговых предприятий для розничной торговли с целью ухода от налогообложения при формальном соблюдении ограничения, установленного пп.1 п.2.2 ст.346.26 НК РФ (численность работников – 100 человек), позволяющего применять ЕНВД.

Примеры: ТД Растяпино (Дзержинск), Аптеки Фармани, «Павловская курочка», «Мяснов и отдохни».

**Схема № 5*(слайд № 17)***

Юридическое лицо, осуществляющее грузовые перевозки, переводит часть бизнеса на индивидуального предпринимателя, участника общества, по достижении предельно-допустимого количества транспортных средств с целью формального соблюдения норм ст. 346.26 НК РФ.

В соответствии со ст. 346.26 Кодекса система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход может применяться в отношении, в частности, оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности **не более 20 транспортных средств**, предназначенных для оказания таких услуг.

Аналогична схема дробления бизнеса осуществляется при применении специального налогового режима УСНО.

**Схема № 6*(слайд № 18)***

Юридическое лицо, владелец имущественного комплекса (торгового или бизнес-центра), применяет специальный налоговый режим УСНО с отражением минимальной суммы дохода. Денежные средства от арендаторов поступают на счет собственнику имущественного комплекса лишь небольшими платежами. Поскольку, в соответствии со ст. 346.17 НК РФ датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу (кассовый метод), то доход от основной деятельности у владельца торгового или бизнес центра минимален: исчислен с фактически полученных денежных средств. Управляющая компания отражает у себя в доходах только агентское вознаграждение, а остальные денежные средства обналичиваются посредством компаний, осуществляющих продажу наличной выручки (или иным способом).

**Примеры: БЦ Лондон.**

Схема № 7***(слайд № 19)***

Собственник «разделяет» торговый центр формально с целью создания условий, дающих право на применение УСНО каждому юридическому лицу, поскольку общая сумма доходов от деятельности торгового центра по итогам отчетного периода превысит предельную величину дохода, позволяющую применять УСНО.

Разделение площадей торгового центра между взаимозависимыми лицами не наделено действительным экономическим смыслом и не обусловлено экономическими причинами, а имеет своей целью лишь формирование документооборота для создания формальных условий в целях применения системы налогообложения в виде УСНО. Лишенное экономического смысла искусственное деление единого объекта организации торговли рассматривается как злоупотребление правом в сфере налоговых правоотношений и считается основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

Кроме того, как показано на схеме, собственники торгового центра «переводят» часть арендных платежей на так называемые организации-спутники, которые также применяют упрощенную систему налогообложения под видом осуществления платежей за услуги клининга, охраны, организацию праздников и пр.

Таким образом, данная схема ухода от налогообложения основана на формальном дроблении бизнеса, направленном на минимизацию налоговых обязательств и получение необоснованной налоговой выгоды в виде неуплаты налогов по общей системе налогообложения путем осуществления деятельности через взаимозависимые организации, применяющие УСН.

Примеры: ГК Маринс

Данные примеры не ограничивают варианты схем дробления бизнеса, их множество, но подводя итог, хотелось бы сказать следующее.

Действующее законодательство не ограничивает право граждан на создание юридических лиц, то есть решения учредителей и руководителей о создании юридических лиц и участии в них в качестве руководителей не нарушают закон. Проявлением недобросовестности со стороны налогоплательщика является создание (выделение) юридического лица исключительно для уменьшения налоговой нагрузки без цели ведения фактической предпринимательской деятельности.

К сведению. За последние 4 года арбитражными судами рассмотрено более 400 дел на сумму, превышающую 12,5 млрд. руб., в рамках которых решались споры по дроблению бизнеса.

Говоря о налоговом контроле нельзя не отметить, что Федеральная налоговая служба на постоянной основе совершенствует способы и методы, а также нормативную базу с целью противодействия использованию налогоплательщиками схем уклонения от налогообложения.

Так, с 19.08.2017 вступил в силу Федеральный [закон](consultantplus://offline/ref=9AC55110DA42731B3463A9CBBC97A743C94B609C0EEDC78C97388E911E2F589485918EDEF1B81304C421A7461DFE443541D724DE1CB2A51CNBaBI) от 18.07.2017 N 163-ФЗ, в соответствии с которым Налоговый кодекс РФ дополнен [ст. 54.1](consultantplus://offline/ref=9AC55110DA42731B3463A9CBBC97A743C849649D03ECC78C97388E911E2F589485918EDBF3B9100E907BB74254AB402B49C83BDD02B1NAaDI) «Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов».

ФНС России считает [статью](consultantplus://offline/ref=9AC55110DA42731B3463A9CBBC97A743C849649D03ECC78C97388E911E2F589485918EDBF3B9100E907BB74254AB402B49C83BDD02B1NAaDI) новым подходом против "агрессивных" способов налоговой оптимизации.

Пунктом 1 статьи 54.1 Кодекса установлен запрет на уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни, об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Указанная норма фактически определяет условия, препятствующие созданию налоговых схем, направленных на незаконное уменьшение налоговых обязательств, в том числе, путем не учета объектов налогообложения, неправомерно заявляемых льгот и т.п.

При этом при доказанности умышленности действий налогоплательщика налоговые обязательства, возникшие в результате таких действий, корректируются в полном объеме.

Помимо указаний на недопустимость минимизации налогоплательщиком налоговых обязательств в результате умышленного искажения данных, отражающих порядок ведения им финансово-хозяйственной деятельности, статья 54.1 Кодекса определяет ещё одно обстоятельство, с которым связывает необходимость отказа в предоставлении налогоплательщику права на учёт расходов при определении налогооблагаемой прибыли и заявления к вычету сумм НДС.

Положениями пункта 2 статьи 54.1 Кодекса предусмотрены условия, при одновременном соблюдении которых, в случае отсутствия обстоятельств, установленных пунктом 1 статьи 54.1 Кодекса, налогоплательщик вправе по имевшим место сделкам уменьшить налоговую базу и сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй Кодекса.

При применении рассматриваемой нормы следует иметь в виду, что в целях налогообложения могут быть учтены сделки по двум критериям: основной целью их совершения не должна быть неуплата налога, а сама сделка должна быть выполнена контрагентом (первого звена), либо лицом, которому обязательство по исполнению сделки передано по договору или в силу закона. При этом невыполнение хотя бы одного из указанных критериев влечет для налогоплательщика последствия в виде отказа учёта таких сделок в целях налогообложения, а именно, в праве на учёт понесённых расходов, а также заявления по ним к вычету сумм НДС в полном объеме.

В заключение необходимо отметить, что на сегодня Федеральная налоговая служба смещает акцент в контрольной работе в сторону ~~к~~ аналитической составляющей и проведению профилактической работы в отношении налогоплательщиков, чтобы воздействовать на добросовестное декларирование текущих налоговых обязательств.

Рассмотрим, как изменилась концепция налоговой службы в отношении организации контрольной работы.

***Слайд № 20***

Если раньше проверка была основным инструментом налогового контроля, аналитика практически отсутствовала, профилактика минимальна, а оценка работы налоговиков сводилась к суммовому и количественному выражению нарушений и штрафов, то в реалиях сегодняшнего дня основная задача налоговой службы заключается в профилактике нарушений налогового законодательства и побуждению налогоплательщиков к самостоятельному уточнению своих налоговых обязательств.

Мы располагаем огромным объемом информации о налогоплательщиках из различных ресурсов, таких как АСК НДС 2, налоговая нагрузка, налоговый разрыв, ФИРы, что позволяет выявить товарные потоки от производителя продукции до конечного потребителя, наложить на товарные потоки движение денежных средств по расчетным счетам налогоплательщика, сопоставить с данными налоговых деклараций, при чем в основном данный анализ проводится в автоматическом режиме с использованием различных программных средств. Данные возможности позволяют налоговикам оперативно оценить все риски налогоплательщика и также оперативно на них отреагировать. Поэтому работа наша построена на выявление рисковых отраслей, внутри отрасли на выявление рискоориентированных налогоплательщиков и построение мероприятий налогового контроля исключительно с целью снижения незаконных схем минимизации налогообложения.

В настоящее время одним из ключевых направлений контрольной работы налоговых органов является профилактика и предупреждение нарушений налогового законодательства.

***Слайд № 21***

Налоговые риски, ранее выявляемые в деятельности отдельных налогоплательщиков, систематизируются на макро-риски, характерные в целом для отраслевых и региональных сегментов экономики. Обслуживание данных рисков с целью недопущения потерь бюджета становится приоритетным направлением при осуществлении налогового контроля.

Приоритетной задачей налоговых органов в ходе контрольно-аналитической работы становится формирование среды, при которой выбор налогоплательщиком наиболее рисковой модели поведения с точки зрения налогового законодательства Российской Федерации, является экономически нецелесообразным. Обслуживание установленных рисков происходит в режиме **реального времени**, при котором выездная налоговая проверка с целью детального исследования финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика за **прошедшие периоды** становится крайней мерой реагирования на выявленные риски злоупотребления налоговым законодательством.

С целью сокращения административной нагрузки на налогоплательщиков и формирования комфортной среды для исполнения возложенных на них обязанностей по уплате налогов, Федеральная налоговая служба сделала акцент на необходимости активного побуждения налогоплательщиков, в деятельности которых выявлены налоговые риски, к добровольному уточнению налоговых обязательств без назначения выездных налоговых проверок.

Как результат, на долю добровольных уточнений налогоплательщиками после проведения налоговыми органами Нижегородской области аналитической работы приходится более 15% в общем объеме поступлений по контрольно-аналитической работе.

Рекомендациями по планированию и подготовке выездных налоговых проверок предусмотрено обязательное проведение контрольно-аналитической работы с налогоплательщиками, в деятельности которых установлены риски, направленной на добровольное уточнение налоговых обязательств.

Таким образом, при планировании выездных налоговых проверок в первую очередь обеспечивается отбор налогоплательщиков, отказавшихся от добровольного уточнения налоговых обязательств, в деятельности которых установлены максимальные налоговые риски.

В результате значительно снижается доля низкорезультативных выездных налоговых проверок при одновременном увеличении суммы доначислений на одну проверку.

Одним из ключевых направлений контрольно - аналитической работы является определение выгодоприобретателей от установленных с использованием программного комплекса «АСК НДС-2» расхождений в налоговых декларациях.

В связи с этим возникает необходимость приоритетного назначения не комплексных, а тематических выездных налоговых проверок по представленным декларациям за конкретный квартал в отношении установленных выгодоприобретателей в целях устранения расхождений, установленных в АСК НДС-2.

Проведение вышеуказанных мероприятий налогового контроля позволяет надеяться на повышение эффективности контрольной работы налоговых органов, в том числе и за счет повышения качества межведомственного взаимодействия с правоохранительными органами.

Закончить хотелось бы на мажорной ноте. Сегодня я могу со значительной степенью уверенности заключить, что для добросовестных налогоплательщиков налоговая служба – это надежный партнер в сфере бизнеса, для недобросовестных – строгий и принципиальный арбитр. Ожидать бизнесу от налоговиков танцев с бубнами, даже несмотря на серьезные перемены в контрольной работе, не следует, а вот на эффективное сотрудничество, информирование и взаимопонимание со стороны налоговой службы добросовестные налогоплательщики могут смело рассчитывать.