РИСК-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД И СОВРЕМЕННЫЕ АНАЛИТИЧЕСКИЕ ИНСТРУМЕНТЫ В КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ. РЕЕСТР РИСКОВ, ВЫЯВЛЕННЫХ НАЛОГОВЫМ ОРГАНОМ В РАМКАХ КОНТРОЛЬНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ РАБОТЫ. ХАРАКТЕРНЫЕ НАРУШЕНИЯ, ВЫЯВЛЯЕМЫЕ В ХОДЕ ВЫЕЗДНОГО НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ.

04 июня 2020 года

Н.М.Бубнова

Риск это по сути действия или бездействия налогоплательщика, который действует в условиях экономической неоднозначности, при которых могут возникнуть неблагоприятные последствия для обеих сторон взаимоотношений: в виде неполученного налога для государства и в виде пени и штрафа для налогоплательщика.

Система управления налоговыми рисками предназначена для предотвращения нарушений налогового законодательства и реализуется налоговыми органами путем проведения аналитической работы, по результатам которой налогоплательщикам сообщается о выявленных рисках и предлагается устранить их добровольно. Таким образом, акт даже камеральной проверки оформляется только в отношении налогоплательщиков, добровольно не исчисливших налоги. И, конечно, выездные налоговые проверки, более серьезные по сути, объему исследуемых документов и нагрузке, в том числе и на бухгалтерию проверяемого лица, также проводятся только в отношении налогоплательщиков, добровольно не исчисливших налоги.

В настоящее время механизм аналитической работы реализуется налоговыми органами через камеральную проверку и исследование документов, истребованных (полученных добровольно) у налогоплательщиков, чья налоговая отчетность не прошла контрольные соотношения, либо другие виды проверки на предмет полноты исчисления налогов.

В частности, в соответствии с п. 1 ст. 82 НК РФ налоговые органы вправе:

- истребовать документы у плательщиков или налоговых агентов в рамках проверки (выездной или камеральной) (ст. 88, п. 12 ст. 89, п. 1 ст. 93 НК РФ);

- истребовать документы и информацию у контрагентов проверяемого лица (третьих лиц) (ст. 93.1 НК РФ);

- запрашивать у государственных органов и учреждений информацию, связанную с учетом организаций и физических лиц, у банков - сведения об их счетах (п. 13 ст. 85, п. 2 ст. 86 НК РФ);

- получать пояснения плательщиков и налоговых агентов, в том числе путем вызова в инспекцию (подп. 4 п. 1, п. 2.1 ст. 31 НК РФ, п. п. 2.1, 2.2 Письма ФНС России от 17.07.2013 N АС-4-2/12837).

Обращаю внимание, что за выявлением ошибки в налоговой декларации следует направление налогоплательщику сообщения с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок.

Без этого акт камеральной налоговой проверки не составляется и тем более не назначается выездная проверка.

Таким образом, налогоплательщику еще до оформления акта проверки, т.е. до момента фактического выявления ошибки, становится известно о возможных претензиях со стороны налогового органа и ему предоставляется возможность урегулировать данный вопрос путем представления дополнительных документов (пояснений) или исправления ошибки.

Для примера приведу данные за 2019 год. Всего было проведено 250 тысяч камеральных проверок, из них 40 тысяч – с истребованием документов, 210 тысяч проверок (84%) проведены без участия налогоплательщиков. Результаты контрольно-аналитической работы сложились следующим образом - это 2,8 тысячи составленных актов и принятых решений из числа углубленных КНП (7%), по которым доначислено 79,9 млн.руб. и 766 добровольно представленных уточненных налоговых деклараций:

606 - увеличивающих сумму налоговых обязательств на 151 млн.руб.;

32 - уменьшающие сумму убытка, заявленного в целях налогообложения, на 33 млн. руб.;

128 - уменьшающих суммы НДС, заявленные к возмещению, на 84 млн. рублей.

Федеральная налоговая служба в рамках развития и совершенствования концепции налогового контроля на основе применения риск-ориентированного подхода рассматривает возможность публикации дополнительной информации о наличии (отсутствии) рисков нарушения законодательства о налогах и сборах в личном кабинете налогоплательщика юридического лица.

Федеральная налоговая служба считает, что раннее информирование налогоплательщика о выявленных рисках позволит обеспечить профилактику и предупреждение потенциальных нарушений требований законодательства о налогах и сборах, а также обеспечит возможность превентивного урегулирования вопросов, возникающих в процессе взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами.

Перечень из 12 рисков для публикации в личном кабинете налогоплательщика юридического лица сформирован и приведен в письме ФНС России от 14 августа 2017 г. № ЕД-4-15/16007.

В частности, риски могут быть следующими:

1) риск наложения штрафных санкций;

2) риск приостановления операций по счетам;

3) риск отказа в применении вычетов по НДС;

4) риск отказа в возмещении НДС из бюджета;

5) риск отказа в применении льготы по налогам (сборам, страховым взносам);

6) риск доначисления налогов (сборов, страховых взносов);

7) риск неполноты отражения доходов для целей налогообложения;

8) риск необоснованного отражения расходов для целей налогообложения;

9) риск участия в схеме уклонения от налогообложения;

10) риск получения необоснованной налоговой выгоды;

11) риск недолжной осмотрительности;

12) риск отбора для проведения мероприятий налогового контроля.

В настоящее время данный механизм раскрытия рисков реализуется в отношении крупных организаций – участников налогового мониторинга.

Распоряжением Правительства РФ от 21.02.2020 N 381-р утверждена Концепция развития и функционирования в Российской Федерации системы налогового мониторинга, которой предусмотрено:

автоматическое выявление рисков и формирование оповещений, содержащих оценку рисков;

доведение до плательщиков информации о выявленных рисках в целях их минимизации и (или) устранения, публикацию указанной информации в личном кабинете налогоплательщика - юридического лица, размещенном на официальном сайте Федеральной налоговой службы.

Налоговый мониторинг предусмотрен для крупных организаций, у которых объем основных налогов, уплаченных за год, не менее 300 млн руб., годовой доход не менее 3 млрд руб. и активы не менее 3 млрд руб. Налоговые органы области таких налогоплательщиков не администрируют.

Вместе с тем, ФНС России планирует запустить Реестр рисков - комплексную систему, которая позволит создать модели оценки, а также отраслевые карты для своевременного информирования налогоплательщиков о возможных рисках. Дата реализации пока не называется.

Характерные нарушения, выявляемые в ходе выездного контроля, напрямую связаны с нарушением, наиболее часто выявляемым в ходе автоматизированного камерального контроля – это несформированный налоговый вычет по НДС, проще говоря, включение в «цепочки» движения товаров организаций, обладающих признаками фиктивности, с единственной целью – переноса на них налоговой базы, в результате чего налоговые вычеты у одних не обеспечены соответствующей уплатой налога у других.

Данная схема используется давно. Ее суть заключается в том, что налогоплательщик (проверяемая организация) покупает товар у производителя не напрямую, а через цепочку фирм, которые, как правило, не ведут деятельность. При этом цена товара завышается на каждом звене. Увеличивают стоимость товаров для того, чтобы завысить суммы налоговых вычетов по НДС и увеличить расходы, которые уменьшают налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Разумеется, компании не всегда могут купить товар напрямую у производителя, им зачастую приходится приобретать его через посредников.

Налоговые органы проанализируют отношения производителя и покупателя, изучат деятельность посредников, проверят их отчетность и налоговое прошлое, изучат, насколько часто в них менялось руководство и есть ли взаимозависимость между организацией-покупателем и фирмой-посредником.

Рекомендуем пересмотреть свои налоговые обязательства, если при совершении сделки (или в периоде, следующем за периодом ее совершения) не были учтены следующие обстоятельства:

- не нахождение привлеченных посредников по месту регистрации;

- отсутствие у них персонала, транспортных средств, лицензий, необходимых для выполнения обязательств перед налогоплательщиком (либо например, выход из СРО сразу после окончания налогового периода, в котором было совершено нарушение), отсутствие у них публичной деятельности (сайта, учетной записи в 2ГИС, страницы ВК и других соцсетях);

- формальное привлечение посредника, а фактически осуществление деятельности налогоплательщиком самостоятельно;

- наличие у посредников и налогоплательщика одних и тех же владельцев и руководителей;

- условие оплаты по договору поставки – рассрочка платежа;

- отсутствие документов, подтверждающих перевозку товара (ТТН);

- отсутствие документов, подтверждающих происхождение товара (сертификаты, ТУ реального производителя).

Подводя итоги, в целях своевременного реагирования на выявленные налоговые риски, прошу налогоплательщиков (руководителей организаций и индивидуальных предпринимателей) обеспечить должный контроль за приемом документов из налогового органа и представлением пояснений (документов по требованию налогового органа).