**Профилактика предупреждения нарушений налогового законодательства. Добровольное уточнение налогоплательщиками своих налоговых обязательств**

Доклад А.Ю.Малькова

В последние годы в работе налоговых органов произошел существенный сдвиг в плане контрольной работы. Приоритетной работой признается не проведение налоговых проверок в отношении налогоплательщиков, а побуждение их к самостоятельной оценке имеющихся рисков нарушения налогового законодательства и к уплате налогов в размерах, реально соответствующих объемам и способам ведения бизнеса.

При этом следует иметь в виду, что определенная категория налогоплательщиков изначально не настроена на добросовестную уплату налогов. Такие налогоплательщики применяют в своей работе разнообразные схемы уклонения от налогообложения, в том числе с привлечением специально организованных «транзитных» организаций (фирм – «однодневок»), симулирующих осуществление реальной хозяйственной деятельности и созданных исключительно для участия в схемных операциях.

Такие организации, не уплачивая налоги, создают формальные основания для иных лиц – пользователей схем для занижения ими налоговых обязательств, а также для незаконного обналичивания денежных средств.

Поэтому профилактическая работа налоговых органов, направленная только на пресечение использования таких «транзитных» организаций, была бы неполной и односторонней. Необходимо создать условия, в которых само существование «однодневок» было бы невозможным или максимально затрудненным.

Любая работа требует оценки ее эффективности. Результат описываемой работы оценивается показателем, который в налоговых органах принято называть «чистота среды». Данный показатель связан с администрированием налога на добавленную стоимость и рассчитывается как доля «схемных» налоговых вычетов в общей сумме налоговых вычетов по НДС (доля расхождений). Экономический смысл данного показателя (упрощенно, конечно) - это доля налога, не поступающего в бюджет вследствие применения схем по уходу от налогообложения.

Динамика доли расхождений в 2018-2019 годах представлена на **Слайде 1**

Если по состоянию на 01.011.2018 года доля расхождений в сумме налоговых вычетов составляла 0,49%, то по состоянию на 01.11.2019 года она составила 0,45%. Таким образом, в абсолютных показателях ситуация в области улучшилась, особенно с учетом общероссийского показателя, который по состоянию на аналогичные даты вырос с 0,57% до 0,63 процентов.

Работа налоговых органов области по повышению чистоты среды в регионе проводится по следующим основным направлениям:

1. Противодействие незаконной миграции на территорию региона

Под незаконной миграцией мы понимаем изменение места регистрации юридических лиц, не связанная с изменениями в их хозяйственной деятельности (например, изменение рынков сбыта или источников сырья), а направленное на затруднение налогового администрирования.

Как правило, речь в таких случаях идет именно о «транзитных» организациях, которые при «миграции» вносят определенный негативный вклад в общую накопленную сумму расхождений.

Всего организаций, сменившие места регистрации в других регионах на Новгородскую область, за период с 1 июля 2017 года насчитывается 72. Из них расхождения в налоговых декларациях по НДС зафиксированы в отношении 13 организаций (18%) на общую сумму 14,4 млн. рублей.

В целях противодействия незаконной миграции налоговыми органами при поступлении заявлений от юридических лиц о смене их места нахождения проводится комплекс проверочных мероприятий, основными их которых являются проверки адресов, на регистрацию по которым подаются заявления, а также проведение опросов должностных лиц организаций-мигрантов.

Хочу отметить, что для добросовестных налогоплательщиков такие мероприятия ни в коей мере не могут создавать затруднения: если помещение по адресу действительно существует и его собственник подтверждает предоставление помещения налогоплательщику, тем более, если это помещение или здание принадлежит непосредственно налогоплательщику, никаких вопросов со стороны налоговых органом не возникает. Также мы полагаем, что реальному должностному лицу, осуществляющему руководство организацией, не должно составить труда ответить на несколько вопросов, касающихся организации его бизнеса. Повторюсь, вопросы носят общий характер и не направлены на раскрытие какой-либо коммерческой тайны.

Такая мера направлены исключительно на выявление лиц, являющихся номинальными руководителями «транзитных» организаций.

Результаты проводимой работы позволяют говорить о сокращении незаконной миграции.

Так, за 9 мес. 2019 года при общем сокращении количества регистрационных действий, связанных с внесением изменений в учредительные документы (в том числе при «миграции»), на 34%, доля отказов в совершении регистрационных действий, такого рода в общем количестве вынесенных решений выросла с 27 до 34 процентов.

Общее количество решений об отказе в государственной регистрации, связанных с внесением изменений в учредительные документы, составило 378. С учетом того, что данные решения практически не обжалуются (обжаловано только 2 решения), можно говорить о повышении эффективности противодействия лицам, пытающимся внести в ЕГРЮЛ недостоверные сведения с дальнейшим использованием фиктивных организаций в схемах ухода от налогообложения.

1. Работа с банками

Следующим направлением работы является направление информации о признаках сомнительных операций в кредитные организации с целью принятия ими заградительных мер от отказа от исполнения поручений клиента на оплату до расторжения договора банковского счета.

С учетом того, что для придания вида реальности фактически не производимым операциям по движению товаров и услуг организуется движение денежных средств на счетах участников схемных операций, взаимодействие с банками является одним из инструментов противодействия лицам, формирующим в налоговых декларациях по НДС фиктивные основания для применения налоговых вычетов контрагентами без уплаты соответствующих сумм налога в бюджет, в том числе путем формирования расхождений типа «разрыв».

Проведена работа по выявлению признаков сомнительных финансовых операций в отношении 242 налогоплательщиков, в декларациях 37 из которых за 2018 год имеются не устраненные расхождения в сумме 54 млн. рублей.

В банки направлена информация в отношении 111 налогоплательщиков. После начала работы (октябрь 2018 года) кредитными организациями закрыто 120 счетов по 49 налогоплательщикам из направленного списка.

Из этих 111 налогоплательщиков в 2019 году разрывы зафиксированы только по 5 организациям. Таким образом, определённый профилактический эффект в работе по препятствованию сомнительным банковским операциям имеется и выражается в сокращении расхождений в декларациях по НДС.

1. Работа по актуализации информации в ЕГРЮЛ

Помимо направления информации в кредитные организации, противодействию регистрации фирм-«транзитеров», а также работы по побуждению налогоплательщиков к самостоятельному устранению расхождений, проводится профилактическая работа, направленная на предотвращение самой возможности представления недобросовестными налогоплательщиками в налоговые органы налоговых деклараций, содержащих недостоверные данные.

Поскольку законодательно установлено, что налоговые декларации по НДС представляются исключительно в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, необходимо лишить лиц, управляющих «транзитными» организациями, представлять от их имени налоговые декларации

Такая работа проводится по 3 основным направлениям:

1. Внесение информации о компрометации сертификатов ключей электронных подписей в Информационный реестр участников документооборота и аннулирование доверенностей в информационном ресурсе «Доверенность».

Налоговыми органами осуществляется поиск лиц, на которых зарегистрированы «транзитные» организации. Зачастую этими лицами оказываются граждане, попавшие в затруднительную жизненную ситуацию и предоставившие свои данные для регистрации юридического лица. В дальнейшем на них же оформляются ключи электронно-цифровой подписи, позволяющие сдавать налоговую отчетность. Эти ключи передаются лицам, организующим схемы незаконной налоговой оптимизации.

При получении от таких «номинальных» руководителей соответствующих показаний, свидетельствующих о незаконном использовании ключей ЭЦП посторонними лицами, налоговые органы вносят в информационные ресурсы сведения о компрометации ключей ЭЦП, и после этого возможность представления с их применением недостоверной (и любой) отчетности исключается.

Всего в текущем году информация о компрометации ключей ЭЦП внесена в инфоресурсы в отношении 62 налогоплательщиков.

1. Направление в адрес операторов электронного документооборота информации, свидетельствующей о возможной компрометации ключей электронной подписи.

Операторам электронного документооборота в целях принятия мер по отзыву (аннулированию) сертификатов ключей электронной подписи либо по отказу в продлении сертификатов ключей электронной подписи по истечению срока их действия с марта по октябрь 2019 года направлена информация по 178 налогоплательщикам.

Операторы электронного документооборота при обращении к ним налогоплательщиков в целях получения сертификатов ЭЦП (в том числе в случаях, когда ЭЦП была скомпрометирована налоговым органом) ориентируются, помимо вышеупомянутой информации, на сведения ЕГРЮЛ.

1. Внесение в ЕГРЮЛ сведений о недостоверности содержащейся в нем информации является третьим направлением работы.

Налоговые органы по месту нахождения налогоплательщиков при отсутствии признаков реальной финансово-хозяйственной деятельности (в том числе непредставление документов, неявка на допрос, отсутствие работников) вносят в ЕГРЮЛ запись о недостоверности содержащихся в ЕГРЮЛ сведений о юридическом лице.

За период с апреля по октябрь 2019 года соответствующая информация направлена в регистрационный центр в отношении 104 налогоплательщиков.

Записи о недостоверности информации о лице, имеющем право без доверенности действовать от имени юридического лица, внесена в ЕГРЮЛ по 95-ми из них.

1. Добровольное уточнение налогоплательщиками своих налоговых обязательств

Безусловно, профилактическая работа не подменяет собой проведение контрольных мероприятий. Вновь хочу обратить внимание на то, что при выявлении признаков налоговых правонарушений налоговые органы прежде всего нацелены на взаимодействие с налогоплательщиком и на побуждение его к самостоятельному устранению допущенных нарушений.

Так, нормы статьи 88 Налогового кодекса прямо предписывают налоговым органам при выявлении ошибок либо противоречий в налоговых декларациях сообщать об этом налогоплательщику с [требованием](consultantplus://offline/ref=AD21FF1E1B5DE8F9A1547427A5BFD0B7C9740153C8084B52B1A4F1A0A8D5D5CE176CE1C991499249C141C0F6E72DA73EE67FB4AD00972812lB7BH) представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок.

Эффективность такой работы проиллюстрирована на графике.

Слайд 2

Как видно на слайде, за 9 мес. 2019 года налогоплательщиками представлено в налоговые органы области 455 уточненных налоговых деклараций, увеличивающих налоговые обязательства на 103 млн. рублей. Это на 32 процента выше уровня аналогичного периоде прошлого года (78 млн. рублей).

При этом основная доля уточненных налоговых обязательств приходится именно на НДС – 63 млн. руб., или 62%, что связано с применением налоговыми органами автоматизированных инструментов проверки, включая сопоставление показателей налоговых деклараций продавцов и покупателей, позволяющее контролировать полноту отражения выручки первыми и обоснованность применения налоговых вычетов вторыми (Программный комплекс АСК НДС-2).

Подытоживая свое выступление, хочу еще раз обратить внимание, что основной задачей налоговых органов при выполнении ими контрольной функции (а есть и многие другие) является, во-первых, профилактика налоговых правонарушений, а во-вторых – добровольное устранение налогоплательщиками допущенных нарушений. Такой подход позволяет применять инструменты в виде налоговых проверок в основном только к недобросовестным налогоплательщикам.

Начальник контрольно-аналитического отдела А.Ю. Мальков