

Концепция системы планирования выездных налоговых проверок Общедоступные критерии оценки рисков для налогоплательщиков, используемые в процессе отбора для проведения выездных налоговых проверок.

Основным общедоступным документом, содержащим критерии для самостоятельной оценки налоговых рисков является Концепция планирования выездных налоговых проверок, утв. приказом ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@. Данный документ является общедоступным и содержится во всех поисковых информационных системах.

Одной из задач налоговой службы является побуждение налогоплательщиков к добровольному уточнению своих налоговых обязательств.

Речь идет о попытке мотивации плательщиков к добровольному отказу от инструментов минимизации налогов, о попытке сформулировать и донести до налогоплательщика "правила игры", соблюдая которые он сможет получить зону налоговой стабильности.

Для этого в данной Концепции разработаны понятные и доступные критерии, с помощью которых руководитель организации сможет взглянуть на свой бизнес глазами налогового инспектора, проанализировать результаты хозяйственной деятельности с точки зрения налогового контроля.

Сам процесс планирования выездных налоговых проверок построен на анализе налоговой отчетности, финансово-экономической деятельности и отборе налогоплательщиков для проведения выездного контроля по **общедоступным критериям налоговых рисков, которые отражены в данной концепции.**

Концепцией обозначены 12 общедоступных критериев оценки риска совершения налогового правонарушения:

Критерий 1. Налоговая нагрузка у налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (виду экономической деятельности).

Данный критерий позволяет налоговым органам оценить долю уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов, приходящихся на выручку, или совокупный доход налогоплательщика по данным бухгалтерской отчетности, эффективность финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика и в случае отсутствия таковой, при низком значении показателя налоговой нагрузки, дает основания **предполагать** уклонение лица от исчисления и уплаты налогов в полном объеме.

Ежегодно до 5 мая среднеотраслевые показатели, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность налогоплательщиков, для уточнения значения данного Критерия определяются и размещаются на официальном «Интернет-сайте ФНС России», также они обобщены по видам экономической деятельности в приложении №3 данной Концепции.

Критерий 2. Отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов (двух и более календарных лет).

Любая коммерческая организация создается и функционирует для извлечения прибыли. Наличие убытков по результатам финансово-хозяйственной деятельности на протяжении нескольких лет противоречит основной цели существования хозяйствующего субъекта. У налоговых органов, безусловно, возникнет **предположение**, что если юридическое лицо несет убытки, но продолжает существовать и функционировать без выраженных в течение нескольких налоговых периодов тенденций к его погашению или уменьшению, то представляемая им в инспекцию налоговая и бухгалтерская отчетность не отражает реального финансово-хозяйственного состояния налогоплательщика, т.е. в налоговой и бухгалтерской отчетности отражаются либо не все полученные организацией доходы, либо расходы в завышенном размере. Налогоплательщик может работать с убытками до тех пор, пока это обусловлено объективными причинами. Само по себе возникновение убытка в финансовой отчетности не позволяет говорить о том, что плательщик - потенциальный нарушитель законодательства. Финансовый убыток, даже на протяжении нескольких лет, может быть связан с развитием производства. Правда, в этом случае должны расти и показатели капитальных вложений, вложений в долгосрочные активы и расходы будущих периодов. Данные показатели по совокупности в обязательном порядке оценивают налоговые органы.

Критерий 3. Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость (НДС). Доля вычетов по НДС от суммы начисленного с налоговой базы налога равна либо превышает 89% за период 12 мес.

Со стороны налоговых органов осуществляется контроль за возмещением этого налога из бюджета.

Критерий 4. Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг) - это несоответствие темпов роста расходов по сравнению с темпом роста доходов, с темпами роста расходов по сравнению с темпом роста доходов, отраженными в финансовой отчетности по данным налоговой отчетности.

Что может свидетельствовать о не дополучении выручки и завышенных расходах.

Критерий 5. Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте РФ.

Данный критерий является логичным продолжением борьбы с

заработной платой "в конвертах". Низкий уровень официальной заработной платы свидетельствует о получении работниками каких-то неофициальных дополнительных выплат и, как следствие, дает основание предполагать, что налогоплательщик выводит денежные средства из оборота, как правило, с нарушением действующего налогового законодательства.

Критерий 6. Неоднократное приближение к предельному значению установленных НК РФ величин показателей (менее 5%), предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы.

Наличие данного критерия позволяет стимулировать налогоплательщиков, применяющих для исчисления и уплаты специальные налоговые режимы, своевременно осуществлять переход к традиционной системе налогообложения и, соответственно, исключать уклонение от уплаты налогов, связанных с применением традиционной системы налогообложения.

Критерий 7. Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расходов, максимально приближенной к сумме его доходов, полученных за календарный год. Доля профессиональных налоговых вычетов в общей сумме доходов превышает 83%.

Данный критерий позволяет обеспечить сохранение определенного уровня облагаемого дохода при исчислении индивидуальными предпринимателями налога на доходы физических лиц.

Критерий 8. Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками (цепочки контрагентов) без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели).

Федеральным законом от 18.07.2017 № 163-ФЗ часть первая Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) дополнена статьей 54.1 «Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов».

Пунктом 1 статьи 54.1 Кодекса установлен запрет на уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) 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.

Во исполнение требований данной статьи при заключении договоров, сторонами сделки должны быть учтены основные цели ее заключения и совершения, которыми не должны являться неуплата (неполная уплата) зачет (возврат) суммы налога; также обязательство по сделке должно быть реально исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, или лицом, которому обстоятельство по исполнению

сделки передано по договору или закону.

Критерий 9. Непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности и (или) непредставление налоговому органу запрашиваемых документов и (или) наличие информации об их уничтожении, порче и т.п.

Отсутствие без объективных пояснений налогоплательщика относительно выявленных в ходе камеральной налоговой проверки ошибок в налоговой отчетности и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных налогоплательщиком документах и в документах, имеющихся у налогового органа, дает основания с большой вероятностью предполагать наличие нарушений при ведении финансово-хозяйственной деятельности.

Критерий 10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения ("миграция" между налоговыми органами). Данный критерий подразумевает два и более случая снятия с учета с момента государственной регистрации юридического лица, изменение адреса при проведении выездной налоговой проверки, если указанные изменения влекут необходимость изменения места постановки на учет по месту нахождения организации.

Этот критерий является закономерной реакцией налоговых органов на уклонение налогоплательщиков от проведения выездной налоговой проверки или взыскания налогов. путем изменения юридического адреса и постановки на учет в иной налоговой инспекции.

Аналізу причин миграции служба уделяет повышенное внимание.

Критерий 11. Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики на 10% и более.

Показатели рентабельности ежегодно до 5 мая в качестве среднеотраслевых показателей, определяются и размещаются на официальном «Интернет-сайте ФНС России», они обобщены также по видам экономической деятельности в приложении №4 Концепции.

Критерий 12. Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском. При оценке налоговых рисков, которые могут быть связаны с характером взаимоотношений с некоторыми контрагентами, налогоплательщику рекомендуется проявлять должную осмотрительность.

С этой целью на официальном сайте налоговых органов www.nalog.ru в электронных сервисах в разделе «Риски бизнеса, проверь себя и своего контрагента» размещены следующие сведения:

- сведения о юридических лицах и индивидуальных предпринимателях, в отношении которых представлены документы для государственной регистрации, содержащиеся в ЕГРЮЛ;

- сообщения юридических лиц, опубликованные в журнале «Вестник государственной регистрации» о принятии решений о ликвидации, о

реорганизации, об уменьшении уставного капитала, о приобретении обществом с ограниченной ответственностью 20% уставного капитала другого общества, а также иные сообщения юридических лиц, которые они обязаны публиковать в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- сведения, опубликованные в журнале «Вестник государственной регистрации» о принятых регистрирующими органами решениях о предстоящем исключении недействующих юридических лиц из ЕГРЮЛ;

- поиск сведений в реестре дисквалифицированных лиц;

- юридические лица, в состав исполнительных органов которых входят дисквалифицированные лица

- адреса, указанные при государственной регистрации в качестве места нахождения несколькими юридическими лицами;

- сведения о лицах, в отношении которых факт невозможности участия (осуществления руководства) в организации установлен (подтвержден) в судебном порядке;

- сведения о юридических лицах, имеющих задолженность по уплате налогов и/или не представляющих налоговую отчетность более года;

- сведения о физических лицах, являющихся руководителями или учредителями (участниками) нескольких юридических лиц

Все сказанное можно подытожить в три простых правила актуальных для любого налогоплательщика и в любой сфере бизнеса. Налоговая оптимизация не может быть единственной причиной для совершения какой-либо хозяйственной операции. Операции, являющиеся нетипичными для налогоплательщика, связанными с крупными расходами, вычетами и льготами, а также финансово-хозяйственной деятельностью, не типичная для выбранной бизнес-сферы, и осуществляемая налогоплательщиками в зоне повышенных налоговых рисков согласно выше перечисленным критериям, всегда находятся на особом контроле налоговых органов. Основным правилом отношений с контрагентами является «должная осмотрительность», которая эффективно снижает налоговые риски.