

ОЦЕНКА РИСКА ПРОВЕДЕНИЯ ВЫЕЗДНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

Бикмурзина З. Н.,

студентка 5 курса экономического факультета,
Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарёва, г. Саранск

Аршинов И. В.,

канд. эконом. наук, доцент кафедры налогов и налогообложения,
Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарёва, г. Саранск

В статье рассматриваются критерии самостоятельной оценки налогоплательщиками риска налоговых проверок, приведенных в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, раскрываются значения каждого критерия и предлагаются рекомендации для снижения трудоемкости этого процесса.

Ключевые слова: контроль, проверка, концепция, план, налогоплательщик, риск, критерий, оценка, соответствие, уведомление.

В настоящее время выездные налоговые проверки являются наиболее распространенным и эффективным способом проведения мероприятий налогового контроля налоговыми органами. ВВП – это самый эффективный вид налогового контроля, целью ВВП является проверка правильности исчисления и уплаты налогов и сборов в бюджет.

При проведении выездных налоговых проверок должностные лица налоговых органов руководствуются Регламентом выездных налоговых проверок (является ведомственным документом ФНС России для служебного пользования), законодательством субъектов РФ по региональным налогам, нормативными актами органов местного самоуправления по местным налогам, Регламентом мероприятий налогового контроля, связанных с налоговыми проверками [1].

Предполагается, что налоговые проверки должны отвечать требованиям безусловного обеспечения законных интересов государства и прав налогоплательщиков, повышения их защищенности от неправомерных требований налоговых органов и создания для налогоплательщика максимально комфортных условий для исчисления и уплаты налогов.

Налоговые органы разрабатывают и утверждают план выездных проверок, согласно которому осуществляется проверка налогоплательщиков.

«Внеплановые» налоговые проверки, как правило, проводятся в двух случаях:

– при поступлении в налоговые органы информации от юридических и физических лиц. Физические лица обычно «обиженные» на работодателя представляют информацию о том, что налогоплательщик выплачивает зарплату в

«конверте». Юридические лица обычно присылают информацию о налоговых правонарушениях в отношении своих конкурентов;

– при поступлении информации из правоохранительных органов. Порядок обмена информацией о налоговых правонарушениях и преступлениях между налоговыми и правоохранительными органами установлен совместным Приказом МВД России и ФНС России от 30 июня 2009 г. № 495/ММ-7-2-347.

В настоящее время основным документом, регламентирующим деятельность налоговых органов по планированию выездных проверок является Концепция системы планирования выездных налоговых проверок утвержденная Приказом ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@.

Отбор налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок основан на всестороннем анализе всей информации, поступающей в налоговые органы из внутренних и внешних источников.

К информации из внутренних источников относится информация о налогоплательщиках, полученная налоговыми органами самостоятельно в процессе выполнения функций, возложенных на налоговые органы.

К информации из внешних источников относится информация о налогоплательщиках, полученная налогоплательщиками в соответствии с действующим законодательством или на основании соглашений по обмену информацией с контролирующими и правоохранительными органами, органами государственной власти и местного самоуправления, а так же иная информация, в том числе общедоступная.

Налоговиками с целью отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок осуществляется анализ финансово-экономических показателей деятельности организаций. Данный анализ имеет несколько уровней, в том числе:

– анализ сумм исчисленных налоговых платежей и их динамики, который позволяет выявить налогоплательщиков, у которых уменьшаются суммы начислений налоговых платежей;

– анализ сумм уплаченных налоговых платежей и их динамики, проводимый по каждому виду налога (сбора) с целью контроля за полнотой и своевременностью перечисления налоговых платежей;

– анализ показателей налоговой и (или) бухгалтерской отчетности налогоплательщиков, позволяющий определить значительные отклонения показателей финансово-хозяйственной деятельности текущего периода от аналогичных показателей за предыдущие периоды или же отклонения от среднестатистических показателей отчетности аналогичных хозяйствующих субъектов за определенный промежуток времени, а также выявить противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, и (или) несоответствие информации, которой располагает налоговый орган;

– анализ факторов и причин, влияющих на формирование налоговой базы [4].

Кроме того, налоговиками при отборе налогоплательщика для включения в план налоговых проверок определяется целесообразность проведения выезд-

ных налоговых проверок контрагентов и (или) аффилированных лиц отобранного налогоплательщика.

Наиболее приоритетными для включения в план выездных налоговых проверок являются те налогоплательщики, в отношении которых у налогового органа имеются сведения об их участии в схемах ухода от налогообложения или схемах минимизации налоговых обязательств и (или) результаты проведенного анализа финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика свидетельствуют о предполагаемых налоговых правонарушениях.

В главе IV «Критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков» Концепции системы планирования выездных налоговых проверок установлено двенадцать общедоступных критериев самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков. Те же критерии используются налоговыми органами при отборе налогоплательщиков для проведения выездных проверок.

Налогоплательщикам желающим избежать проведения выездной налоговой проверки необходимо регулярно отслеживать критерии самостоятельной оценки рисков:

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

Данный критерий предусматривает сравнение налоговой нагрузки налогоплательщика со средней «температурой по палате». Налогоплательщикам для сравнения своей налоговой нагрузки с налоговой нагрузкой других компаний из той же сферы деятельности нужно применять данные Федеральной службы государственной статистики (Росстата).

2. Отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов.

Очевидно, что ведение убыточной деятельности на протяжении ряда лет противоречит самой идее предпринимательской деятельности. Поэтому у налоговых органов в отношении компаний ведущих убыточную деятельность возникают подозрения в «нечистоплотности». Ведь большинство убыточных компаний используются для схем уклонения от налогообложения либо имеет сильные искажения в налоговом и бухгалтерском учете.

Однако 22 сентября 2010 года приказом ФНС № ММВ-7-2/461@ были внесены изменения в данный критерий. Как известно, после мирового финансового кризиса многим компаниям стоило огромных усилий остаться на плаву, поэтому часто в отчетности за 2008 год были показаны убытки. Теперь налоговики делают на это «скидку»: налоговый орган может не учитывать данный показатель при условии, что компания обоснует документами объективные причины сложного финансового состояния организации [4].

3. Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период.

Данный критерий касается в первую очередь налогоплательщиков отчитывающихся по общей системе налогообложения и соответственно являющихся плательщиками НДС. Налоговыми органами в каждом субъекте ежегодно

отслеживается средняя доля вычетов. Налогоплательщики, выбивающиеся из средних показателей, рискуют подпасть под налоговую проверку.

Во вторую очередь данный критерий относится к физическим лицам. Но так как выездные налоговые проверки охватывают ничтожно малую долю физических лиц, исчисление данного показателя по ним, вряд ли проводится налоговыми органами.

4. Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг).

Данный критерий исходит из не логичности увеличения в бизнесе расходов без соответствующего роста доходов. Хотя для развития бизнеса завтра и вывода его на более высокий уровень зачастую предпринимателям нужно вкладывать деньги сегодня.

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

Информацию о средней зарплате в соответствующем субъекте РФ, районе, городе можно узнать из открытой информации Росстата. По факту налоговые органы большее внимание обращают не на соответствие зарплат средним показателям, а на то, что бы зарплата, выплачиваемая на предприятии, была не ниже минимального прожиточного минимума.

6. Неоднократное приближение к предельному значению установленных Налоговым кодексом Российской Федерации величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы.

Здесь идет речь о приближении налогоплательщиков выбравших специальный налоговый режим к максимальным показателям, по достижению которых они должны перейти на общий режим налогообложения. Так налоговики полагают, что налогоплательщики, у которых показатели превышают допустимый предел не значительно, могут сознательно идти на искажение отчетности в целях сохранения низких налоговых ставок по специальным режимам.

Единый сельскохозяйственный налог:

Неоднократное приближение к предельным значениям, необходимым для применения системы налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога: доля дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства, в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) по итогам налогового периода составляет не менее 70 процентов.

Упрощенная система налогообложения:

Неоднократное приближение к предельным значениям, необходимым для применения упрощенной системы налогообложения:

– доля участия других организаций составляет не более 25 процентов;

– средняя численность работников за отчетный период составляет не более 100 человек;

– остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов составляет не более 100 млн. рублей;

– предельный размер доходов, определяемый по итогам отчетного (налогового) составляет не более 24,8 млн. рублей.

Единый налог на вмененный доход:

Неоднократное приближение к предельным показателям, необходимым для применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход:

– площадь торгового зала магазина или павильона по каждому объекту организации розничной торговли составляет не более 150 кв. метров;

– площадь зала обслуживания посетителей по каждому объекту организации общественного питания, имеющему зал обслуживания посетителей, составляет не более 150 кв. метров;

– количество имеющихся на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) автотранспортных средств, предназначенных для оказания автотранспортных услуг, составляет не более 20 единиц;

– общая площадь спальных помещений в каждом объекте, используемом для оказания услуг по временному размещению и проживанию, не более 500 кв. метров [5].

7. Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода, полученного за календарный год.

В данном случае не понятны мотивы налоговых органов считать подозрительными факты, когда у ИП доходы и расходы практически равны, но принято не считать подобный факт подозрительным для организаций. Сам же критерий имеет под собой основания и является очень важным при оценке налоговых рисков.

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).

Данный критерий является переносом доктрины «деловой цели» на практику отбора налогоплательщиков для выездной проверки.

9. Непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности.

В случае если налогоплательщик без видимых на то причин не представляет пояснения на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности, может спровоцировать выездную проверку.

10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения («миграция» между налоговыми органами).

Налоговиков настораживает факт частой миграции налогоплательщиков между налоговыми инспекциями, но еще больше их настораживает, когда нало-

гоплательщик мигрирует в другую налоговую инспекцию в ходе выездной проверки.

11. Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики.

Налоговики в данном случае считают 2 показателя:

- рентабельность проданных товаров;
- рентабельность активов.

При этом в последнем критерии, как и в первом, сравниваются показатели налогоплательщика со средними показателями по предприятиям работающим в той же сфере.

12. Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким уровнем риска [2].

ФНС России по результатам контрольной работы, с учетом досудебного урегулирования споров с налогоплательщиками и сложившейся арбитражной практики, определяет наиболее распространенные способы ведения финансово-хозяйственной деятельности с высоким риском для налогоплательщиков, направленные на получение необоснованной налоговой выгоды.

Результатом работы инспекторов является формирование «досье» на каждого налогоплательщика. В конечном итоге, в отношении компании составляется заключение, содержащее рекомендацию для проведения выездной проверки с обязательным обоснованием причин.

Таким образом, по нашему мнению следуя вышеперечисленным критериям оценки, налогоплательщики во многом могут себя обезопасить от внеочередного визита налоговых органов, тем самым это позволит сэкономить массу времени как для налогоплательщика, так и для налогового органа. Кроме того, ни для кого не секрет что выездная налоговая проверка это всегда тяжелое испытание и большой стресс даже для самой честной организации налогоплательщика. Безусловно, нельзя оставлять без внимания и тот факт что отслеживание и постоянный контроль всех критериев самостоятельной оценки рисков, для организаций является сложным и трудоемким процессом. Поэтому по нашему мнению необходимо проверять минимум необходимых критериев, для которых риски высоки, и желающим снизить или полностью их исключить, рекомендуется:

– исключить сомнительные операции при расчете налоговых обязательств за соответствующий период;

– уведомить налоговые органы о мерах, принятых ими для снижения данных рисков, (уточнении налоговых обязательств) для возможности своевременного учета откорректированных налоговых обязательств данных налогоплательщиков при отборе объектов для проведения выездных налоговых проверок [3].

Уведомление производится путем подачи в налоговый орган, по месту нахождения организации (или по месту учета в качестве крупнейшего налогоплательщика), уточненных налоговых деклараций по налогам за те периоды, в которых осуществлялась деятельность с высоким налоговым риском. К декла-

рации необходимо приложить пояснительную записку по форме, рекомендуемой ФНС России (приложение № 5 к приказу от 30.05.2007 № ММ-3-06/333) [3].

В аналогичном порядке налогоплательщик может задекларировать уточненные налоговые обязательства, возникшие в результате принятия мер по снижению налоговых рисков при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности с применением способов, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды, не представленных в статье.

На наш взгляд, можно сделать вывод, что в силах самого предприятия сделать все возможное для того, чтобы избежать налоговой проверки. Необходимо уделять внимание налоговому планированию деятельности своего предприятия, а не пускать этот процесс на самотек. В любом случае налогоплательщикам периодически следует проводить свои налоговые проверки силами внутренних, либо внешних аудиторов. Вполне возможны ситуации, когда предприятие соответствующее всем критериям может быть включено в план проверки, в случае, например, если один из контрагентов налогоплательщика вызывает подозрение налоговых органов. При этом даже сам налогоплательщик может не знать о том, что его контрагент является недобросовестным. Призываем всех налогоплательщиков не подвергать себя неоправданному риску, полностью соблюдать свои обязанности, что позволит максимально уменьшить вероятность того, что выездная налоговая проверка в текущем году затронет именно вас.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

1. Камалиев Т. Ш. Планирование выездных налоговых проверок крупнейших налогоплательщиков / Т. Ш. Камалиев // Налоговый вестник. – 2009. – [URL http://www.kit-audit.ru/planirovanie_proverok.html]

2. Концепция системы планирования выездных налоговых проверок (утверждена Приказом Федеральной налоговой службы от 30 мая 2007 г. N ММ-3-06/333@) (с учетом изменений, внесенных Приказом ФНС России от 14 октября 2008 года № ММ-3-2/467@) Приложение N 1 к приказу ФНС России от 14 октября 2008 г. N ММ-3-2/467@

3. Лукьянова Г., Что может спровоцировать налоговую проверку и как ее избежать? / Г. Лукьянова // Налоги и бизнес. - № 6. - 2011. - [URL <http://www.molnet.ru/mos/ru>]

4. Сайт «Бухгалтеория.ру» - URL <http://www.buhgalteria.ru>

5. Сайт Федеральной налоговой службы - URL <http://www.nalog.ru>

RISK ASSESSMENT OF THE SITE INSPECTION

Bikmurzina Z. N.,

5th year student of the Faculty of Economics,
Ogarev Mordovia State University, Saransk

Arshinov I. V.,

PhD, Associate Professor of Taxation Chair,
Ogarev Mordovia State University, Saransk

The paper discusses criteria for self-assessment by taxpayers of risk of tax audits contained in the concept planning of field tax audits; discloses the value of each criterion and provides recommendations to reduce the complexity of this process.

Key words: control, checking, concept plan, the taxpayer, the risk criterion, evaluation, compliance, notification.