

Дубинянская Е.Н.
Кагановская В.В.
Танцюра Н.С.

Серия «В помощь бухгалтеру и руководителю»

5 выпуск

***Налоговые риски:
что это и как их определить?***

Оглавление

Налоговые риски: что это и как их определить?.....	3
<i>I. Доначисление налогов, пеней, штрафов.</i>	<i>7</i>
<i>II. Назначение выездной проверки. Критерии рисков.</i>	<i>9</i>
<i>III. Приостановление операций по расчетному счету.</i>	<i>15</i>
Извечный вопрос: Что делать? Как снизить налоговые риски?.....	16
<i>I. Снижаем риски по документам:</i>	<i>16</i>
<i>II. «Подстилаем соломки»:.....</i>	<i>22</i>
<i>III. Грамотно оптимизируем налоги.</i>	<i>23</i>
Если избежать налоговых рисков не удастся или недоимка – путь к банкротству?.....	24
<i>I. Особенности процедуры банкротства в случае, когда инициатором или кредитором выступают налоговые органы.</i>	<i>25</i>
<i>II. Ответственность за неподачу заявления о банкротстве.....</i>	<i>26</i>
<i>III. Наличие задолженности по налогам</i>	<i>26</i>
<i>IV. Возмещение задолженности в бюджет</i>	<i>26</i>

Налоговые риски: что это и как их определить?

*Не дорого ценю я громкие права,
От коих не одна кружится голова.
Я не ропщу о том, что отказали боги
Мне в сладкой участи оспаривать налоги.
А.С. Пушкин*

Словосочетание «налоговый риск» довольно часто употребляется в предпринимательской среде, а руководители часто ставят задачу перед финансистами или бухгалтерами «минимизировать налоговые риски». А дальше все действуют, исходя из своего понимания «налогового риска» и его оптимизации: кто-то настаивает на надлежащем оформлении документов, другие изучают налоговое законодательство в надежде найти законные «лазейки», а третьи рассчитывают на то, что никто ничего не проверит, а если и проверит, то тогда и будем думать, а сейчас главное – заплатить поменьше налогов...



Давайте разберемся, что же такое «налоговый риск» и для чего необходимо оценивать налоговые риски в хозяйственной деятельности.

Парадокс заключается в том, что общеупотребительный термин «налоговый риск», который используется не только в предпринимательской среде, но и представителями налоговых органов, и Минфина РФ, в российском законодательстве в настоящий момент четко не определен.

Российскими экспертами под налоговым риском, как правило, понимается риск предъявления налоговых претензий и налоговых доначислений. Так же при рассмотрении в судах налоговых споров сложилось понимание данного определения как вероятность наступления неблагоприятных для организации последствий, в том числе:

- доначисления организации налогов, пеней и штрафов. ИФНС может сделать это только по итогам камеральной или выездной проверки (п. 50 Постановления Пленума ВАС от 30.07.2013 № 57). При выездной проверке риск доначислений намного выше;
- отказа в возмещении НДС;
- назначения выездной налоговой проверки;
- приостановления операций по банковскому счету.

При этом в международной практике в данное понятие включается также риск неэффективности налогообложения (риск переплаты налогов), что создает для зарубежных налогоплательщиков дополнительные стимулы для внедрения и улучшения системы корпоративного налогового контроля, позволяющей оптимизировать уровень налогообложения.

Таким образом, наиболее распространенное на сегодняшний день определение: налоговые риски – это вероятность наступления неблагоприятных для организации последствий, в том числе:

- 1) доначисления налогов, пеней и штрафов;
- 2) назначения выездной налоговой проверки;
- 3) приостановления операций по банковскому счету;
- 4) отказ в возмещении НДС, если вы применяете общую систему налогообложения.

Налоговые риски можно объединить в три основные группы, каждая из которых имеет свои характеристики (таблица № 1). При этом хотелось бы отметить, что, несмотря на провозглашение в декабре 2014 г. принципа стабильности экономического законодательства на 4 года, из-за недобора налогов в бюджет не только усилилось давление на юридические лица со стороны налоговых органов, но и готовится достаточно большой блок поправок к НК РФ.

Таблица № 1

Группы налоговых рисков

Номер группы	Описание группы	Расшифровка
I	Угроза привлечения к налоговой и даже уголовной ответственности	<p>Риски возникают в случае уклонения от уплаты налогов или их неуплате в крупной сумме (которая определяется в соответствии с особенной частью УК РФ).</p> <p>Справочно: согласно ст. 199 УК РФ крупным размером признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пяти миллионов рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 25 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая пятнадцать миллионов рублей,</p> <p>а особо крупным размером – сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пятнадцати миллионов рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 50 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая сорок пять</p>

		<p>миллионов рублей.</p> <p>В соответствие со ст. 198 УК РФ для граждан: за период в пределах трех финансовых лет подряд более девятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая два миллиона семьсот тысяч рублей,</p> <p>а особо крупным размером – сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более четырех миллионов пятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая тринадцать миллионов пятьсот тысяч рублей.</p>
II	<p>Опасность привлечения к налоговой ответственности, вызванные неточностью и неопределенностью законодательных норм</p>	<p>Риски возникают, когда в налоговом законодательстве нет однозначного ответа на какой-либо вопрос. Эксперты, аудиторы, Минфин России расходятся во мнениях, судебная практика не единообразна, даже в одном регионе России, при этом ВАС РФ не сформировал свою правовую позицию, либо ее пересматривает ВС РФ (бывают случаи, что как такового пересмотра подходов в спорах экономическая коллегия ВС РФ не сделала, но при этом некоторые положения Пленумов ВАС РФ уже отменила, не приняв новых</p>

		поправок).
III	Риски субъективные	Риски личных суждений налоговых инспекторов и их трактовки налогового законодательства и деятельности проверяемой организации. Риски обнаружения при проверке фирм-однодневок среди контрагентов организации, тогда как компании часто по объективным причинам не могут проверить всех своих контрагентов и не имеют на это полномочий и времени.

I. Доначисление налогов, пеней, штрафов.

Доначислить налоги ИФНС может только по итогам камеральной или выездной налоговой проверки (п. 50 Постановления Пленума ВАС от 30.07.2013 № 57).

По общему правилу камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа, в который вы представили отчетность (п. 1 ст. 88 НК РФ). Вместе с тем это не означает, что налоговики не могут обследовать помещения и территории налогоплательщика для получения необходимых им доказательств.

В рамках камеральной проверки осмотр проводится в ряде случаев:

1. В декларации по НДС, по которой проводится такая проверка, заявлено право на возмещение этого налога;
2. Налоговым органом при проверке декларации по НДС выявлено противоречие (несоответствие), свидетельствующее о занижении суммы НДС к уплате или о завышении суммы НДС к возмещению.

В этих случаях в целях выяснения обстоятельств, имеющих значение для полноты проверки, инспектор вправе произвести осмотр помещений и территорий проверяемого лица, документов и предметов. На практике, к сожалению,

даже при заявлении о применении вычета, к вам может приехать инспектор и отказ впустить его на территорию проверяемого налогоплательщика (на что у последнего имеется право в соответствии с НК РФ) может быть истолкован не в его пользу.

В каких ситуациях риски налогоплательщика при проведении камеральной проверки возрастают:

1. Если в ходе проверки контрольных соотношений налоговый орган выявил какие-либо противоречия, несоответствия между представленной налоговой отчетностью и иными сведениями, документами. В этом случае налоговики вправе затребовать от налогоплательщика пояснения по таким расхождениям, а также истребовать документы.
2. Если вы представили отчетность по НДС, в которой сумма налога заявлена к возмещению, т.е. сумма предъявленных вычетов превышает общую сумму начисленного налога к уплате и полученная разница подлежит возврату (зачету);
В такой ситуации налоговики, как правило (по практике 99,9% случаев), истребуют у вас документы, подтверждающие ваше право на вычеты по НДС;
3. Если организация (индивидуальный предприниматель) представила отчетность, в которой заявлены налоговые льготы. В этом случае налоговый орган вправе запросить у нее пояснения об операциях (имуществе), по которым применены льготы, и (или) истребовать документы, подтверждающие право на такие льготы;
4. Если вы подали декларацию по налогу, связанному с использованием природных ресурсов. Налоговый орган вправе истребовать документы, являющиеся основанием для исчисления и уплаты таких налогов.

II. Назначение выездной проверки. Критерии рисков.

Назначить и провести выездную проверку (ВНП) ИФНС может в отношении любой организации и практически в любое время. Но охватить проверками всех невозможно, поэтому кандидатов на ВНП налоговики тщательно отбирают на основе информации об их деятельности и Концепции системы планирования ВНП (Приказ ФНС РФ от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@).

Вероятность назначения выездной проверки высока, если организация, например:

- сотрудничает с недобросовестными контрагентами (фирмами-однодневками);
- имеет низкую налоговую нагрузку;
- отражает в налоговой отчетности убытки на протяжении двух и более лет;
- отражает доходность значительно ниже среднеотраслевого уровня в регионе, если по отрасли такие данные имеются;
- выплачивает зарплату ниже среднеотраслевого уровня в регионе.

При наличии оснований для отбора на выездную проверку ИФНС может вызвать представителя организации на комиссию по легализации налоговой базы*. Если вы туда не явитесь, то вероятность назначения проверки увеличится.

** Читайте брошюру № 4 «Вызов на налоговую комиссию: что делать?», издание ОКГ, июль 2016 г.*

Вы также можете обратиться за помощью в составлении писем – разъяснений для ФНС к налоговому консультанту ОКГ: Ирина Рубенчик, (812) 740 62 90, rubenchiki@okgru.com.

Важно!

Наличие одного или нескольких оснований для отбора на ВНП не означает, что в отношении организации обязательно будет назначена проверка. Но даже если, исходя из Концепции, оснований включить организацию в план проверок не было, принятое решение о проведении ВНП все равно будет законным. Так, необходимо учитывать и выработанное судебной практикой понятие необоснованной налоговой

выгоды. При оценке указанных в Концепции показателей налоговых рисков, налоговый орган в обязательном порядке анализирует возможность извлечения, либо наличие необоснованной налоговой выгоды, в том числе по обстоятельствам, указанным в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53. Так, налоговому органу при оценке соответствия налогоплательщика критериям, прямо предписано анализировать возможность извлечения необоснованной налоговой выгоды (абз. 15 разд. 4 Концепции). Но, даже если такой анализ ничего не показал, налоговикам ничто не мешает включить организацию в план проверок. В Концепции не сказано, соответствие скольким критериям гарантирует включение налогоплательщика в план проверок. Поэтому, даже при соответствии хотя бы одному критерию, налогоплательщик может попасть под выездную проверку.

Рассмотрим отдельные критерии более подробно (таблица № 2).

Таблица № 2.

Критерии для отбора объекта выездной проверки

Критерий	Комментарии
<p>1. Налоговая нагрузка компании должна превышать среднеотраслевое значение по виду деятельности или хотя бы равняться ему. В противном случае риск попадания в план проверок значительно повышается</p>	<p>Применяется этот критерий главным образом в отношении организаций, использующих <i>общий режим налогообложения</i>. Налоговая нагрузка рассчитывается как соотношение суммы уплаченных налогов к обороту (выручке) по показателям, отраженным в бухгалтерской отчетности* (см. далее формулу и пример расчета). Критические величины отклонений официально не установлены</p>

<p>2. Очень привлекает внимание проверяющих отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких (двух и более) налоговых периодов</p>	<p>Тот факт, что в Концепции не уточняется, должны ли эти периоды непосредственно предшествовать текущему календарному году, также не добавляет оптимизма</p>
<p>3. Проверяющие наверняка захотят «заглянуть на огонек» к налогоплательщику, в налоговой отчетности которого отражены значительные суммы налоговых вычетов за определенный период</p>	<p>Выездная проверка становится очень вероятной, если доля вычетов по НДС к сумме начисленного налога равна либо превышает 89 процентов за двенадцать месяцев</p>
<p>4. Тревожным сигналом для налогоплательщиков является опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг)</p>	<p>В зону риска компания автоматически попадет в случае, когда по налогу на прибыль организации есть несоответствие темпов роста расходов и доходов</p>
<p>5. Компания сильно рискует, если размер среднемесячной зарплаты на одного работника у нее ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в соответствующем субъекте РФ</p>	<p>Информацию о статистических показателях среднего уровня заработной платы можно получить из следующих источников: официальных интернет-сайтов территориальных органов статистики; статистических сборников, бюллетеней и других материалов территориальных органов статистики; по запросу в территориальный орган статистики или налоговый орган в соответствующем субъекте РФ; официальных сайтов управлений ФНС России по субъектам</p>
<p>6. Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами–перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») – без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели)</p>	<p>Обстоятельства, свидетельствующие о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, указаны в Постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53</p>

<p>7. Игнорирование налогоплательщиком уведомлений налоговых органов и непредставление пояснений по ним проверяющие рассматривают отнюдь не только как проявление неуважения. Если пояснения не представлены без объективных причин, риск выездной проверки увеличивается</p>	<p>При получении уведомления компания обязана представить необходимые пояснения по изложенным в нем вопросам или внести исправления в отчетность, иначе есть риск привлечения налогоплательщика к административной ответственности по ст. 19.4 КоАП РФ</p>
<p>8. Еще один повод для выездной проверки – значительное отклонение уровня рентабельности продаж или активов от среднеотраслевых показателей</p>	<p>Статистические показатели рентабельности продаж и активов можно найти в Приложении № 4 к Концепции. Если показатели рентабельности компании ниже среднеотраслевых более чем на 10 процентов в части налога на прибыль, вероятность визита проверяющих увеличивается, общую информацию можно найти так же на сайте Росстата</p>
<p>9. Ведение компанией финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском. Этот критерий, самый расплывчатый, но при этом является форменным «оружием массового поражения»</p>	<p>Подстраховаться, конечно, можно. Информация о наиболее распространенных способах «высокорискованного» ведения финансово-хозяйственной деятельности, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды, размещена на сайте ФНС России www.nalog.ru. Также можно обратиться за помощью к налоговым консультантам, имеющим опыт работы по оптимизации налогообложения</p>

* Напомним, что налоговая нагрузка – это процентное отношение суммы уплачиваемых организацией налогов к сумме выручки по данным бухгалтерской отчетности.

Налоговая нагрузка организации рассчитывается по формуле (п. 1 Критериев оценки рисков ВНП):

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Налоговая} \\ \text{нагрузка} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма начисленных} \\ \text{за календарный год} \\ \text{налогов по данным} \\ \text{налоговых деклараций} \\ \text{(расчетов)} \\ \hline \end{array} / \begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма, указанная} \\ \text{в строке 2110 «Выручка»} \\ \text{годового отчета} \\ \text{о финансовых} \\ \text{результатах} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline 100\% \\ \hline \end{array}$$

В расчете налоговой нагрузки учитываются все налоги, начисленные вами и в качестве налогоплательщика и в качестве налогового агента, в том числе НДФЛ, а вот суммы социальных (страховых) взносов в расчете не участвуют.

Налоговую нагрузку организации ИФНС признает низкой, если ее значение меньше средних показателей по соответствующей отрасли. ФНС ежегодно определяет такие показатели и должна публиковать их до 5 мая следующего года на своем официальном сайте.

Пример. **Расчет налоговой нагрузки**

Значение налоговой нагрузки, определенное ФНС для гостиниц и ресторанов, – 9%.

ООО "Перспектива" занимается ресторанным бизнесом и применяет ОСН. Выручка компании по строке 2110 отчета о финансовых результатах за 2014 г. составила 50 млн. руб. По данным налоговых деклараций за 2014 г., организация исчислила к уплате:

- НДС в сумме 1,3 млн. руб.;*
- налог на прибыль в сумме 1,5 млн. руб.;*
- налог на имущество в сумме 550 тыс. руб.;*
- транспортный налог в сумме 300 тыс. руб.*

Также организация удержала с выплат работникам и перечислила НДФЛ в сумме 900 тыс. руб. Сумма страховых взносов, перечисленных в ПФР, ФСС и ФФОМС (2077 тыс. руб.), в расчете налоговой нагрузки не учитывается.

Налоговая нагрузка ООО "Перспектива" – 9,1% ((1 300 000 + 1 500 000 + 550 000 + 300 000 + 900 000) / 50 000 000 × 100%). Таким образом, налоговая нагрузка ООО "Перспектива" превышает значение нагрузки, определенное ФНС для гостиниц и ресторанов в 2014 г. (9,1% > 9%).

Также налоговая нагрузка может быть рассчитана отдельно по налогу на прибыль и НДС.

Налоговая нагрузка по налогу на прибыль
рассчитывается по формуле:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Налоговая} \\ \text{нагрузка} \\ \text{по налогу} \\ \text{на прибыль} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма исчисленного} \\ \text{налога на прибыль} \\ \text{(строка 180 листа 02} \\ \text{годовой декларации)} \\ \hline \end{array} / \begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма выручки} \\ \text{и внереализационных} \\ \text{доходов} \\ \text{(строки 010 и 020 листа 02} \\ \text{годовой декларации)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline 100\% \\ \hline \end{array}$$

Она считается низкой, если ее значение составляет менее (Письмо ФНС от 17.07.2013 № АС-4-2/12722):

- 1% – для торговых организаций;
- 3% – для других организаций, в т.ч. производственных и подрядных компаний.

Налоговая нагрузка по НДС признается низкой, если за четыре предыдущих квартала отношение суммы вычетов к сумме начисленного НДС составляет 89% и более.

Однако сама по себе низкая налоговая нагрузка не является доказательством неуплаты налогов.

! Доначислить налоги и оштрафовать за их неуплату ФНС может, только если по итогам налоговой проверки установлены нарушения НК РФ.

Так же ИФНС может получить информацию о нарушениях в налоговой сфере от правоохранительных органов. К сожалению, уведомлять налогоплательщика о наличии так называемых проверочных материалов, правоохранительные органы не обязаны в силу прямого указания Закона о полиции и Закона об оперативно-розыскной деятельности, при этом об их привлечение к участию в проверке, обязательно должно быть прямое указание в Решении о её проведении, и вот в этом случае к вам пожалует не только инспектор.

III. Приостановление операций по расчетному счету.

Страшный сон любого бухгалтера – «замороженный» расчетный счет компании: если некоторые контрагенты могут простить небольшую задержку в оплате, то банки и другие серьезные кредиторы не только сразу выставляют штраф, но и начислят проценты за каждый день просрочки.

Стоит отметить, что приостановка операций на банковском счете – мера достаточно жесткая и для ее применения нужны веские основания. Так что не стоит бояться, что такое наказание обрушится на фирму ни с того, ни с сего. Достаточно знать список нарушений, за которые организацию могут «времененно лишить средств к существованию».

Основной и наиболее частой причиной блокировки движения денег на счетах является невыполнение указаний ФНС. Здесь речь идет не только об уплате самих налогов, но и о погашении задолженности по штрафам и пеням. Вот только «заморозить» все средства компании инспекторы по такой причине не смогут. Сумма ограничения будет равна налоговой недоимке, а остальными деньгами компания может беспрепятственно распоряжаться.

Еще одной, не менее распространенной причиной блокировки средств является вовремя не представленная декларация, если срок задержки превысил 10 рабочих дней. Так что предприятие, припозднившееся со сдачей декларации, но уложившееся в указанный срок, блокировки средств на своих счетах избежит.

Кроме того, приостановление операций по расчетному счету налоговики могут применить в качестве обеспечительных мер после того, как проверка завершена и по ее результатам контролеры приняли решение о привлечении фирмы к ответственности.

Также нужно учитывать, что причиной блокирующих санкций могут стать: неточность в КБК, да и вообще любая ошибка в платежном поручении, сбой «банк-клиента» или электронной системы сдачи отчетности и другие технические ошибки.

Совсем недавно налоговики отказались заранее информировать предприятия о грядущей денежной «заморозке». В Письме от 28.07.2016 № АС-3-15/3463 ФНС

России рассказала, что если о блокировочных мерах компании будут знать заранее, то это существенно ослабит бюджетную дисциплину. А недобросовестные организации будут успевать перекидывать деньги контрагентам и аффилированным юрицам, лишь бы успеть избежать блокировки. Кроме того, многократно возрастет количество споров в судах с компаниями, которые заранее будут знать о блокировке средств и оспаривать такие действия инспекторов. Тем более, что по таким спорам, хоть и предусмотрен ускоренный порядок рассмотрения, но, и в силу загруженности судов, и из-за отсутствия обобщения судебной практики, на деле рассмотрение проходит не очень быстро, особенно с учётом возможности отсрочки вступления в законную силу решения из-за его последующего обжалования в вышестоящих судах. При этом в ряде случаев именно судебное оспаривание является лучшим способом снять приостановку!

Именно поэтому ФНС не будет делать такие сообщения организациям. Поэтому приостановление может случиться неожиданно и в очень неподходящий момент.

Рекомендуем тщательно контролировать корректность заполнения платежных поручений на налоговые платежи, а также своевременно сдавать в ФНС отчетность.

Извечный вопрос: Что делать? Как снизить налоговые риски?

I. Снижаем риски по документам:

Большинство организаций связи являются плательщиками налога на прибыль и НДС.

По первому налоговые риски возникают при ошибках в подтверждающих расходах документах, по второму – при недочетах в счетах-фактурах, подтверждающих право налогоплательщика на налоговый вычет. Налоговики могут и не оспаривать реальность хозяйственных операций, если есть возможность придаться к неправильно оформленным документам.

Что может ответить налогоплательщик?

1. Счета-фактуры: подтверждаем вычеты.

Счет-фактура всегда являлся одним из тех документов, оформлению которого нужно уделить особое

внимание, поскольку именно его наиболее часто запрашивают и проверяют контролирующие органы.

Обычно за правильность и полноту составления любого документа отвечает исполнитель, но при расчетах с бюджетом по НДС спрос больше не с отправителя счета-фактуры, а с его получателя, который предъявляет налог к вычету и тем самым уменьшает свои налоговые обязательства.

Справочно.

Обязанность подтверждать правомерность вычетов по НДС первичной документацией лежит на налогоплательщике – покупателе товаров (работ, услуг), так как именно он выступает субъектом, применяющим при расчете итоговой суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, вычет сумм налога, начисленных поставщиками (Определения ВС РФ от 08.02.2016 № 306-КГ15-19406, от 21.09.2015 № 304-КГ15-8573).

Так, есть наиболее распространенные нарушения в оформлении счетов-фактур, которые приводят к невозможности заявления вычетов по НДС:

Например, нельзя использовать факсимильную подпись. В силу норм п. 2 ст. 160 ГК РФ использование при совершении сделок факсимильного воспроизведения подписи с помощью средств механического или иного копирования, электронной подписи либо иного аналога собственноручной подписи допускается в случаях и в порядке, предусмотренных законом, иными актами или соглашением сторон. НК РФ не предусмотрено использование счетов-фактур, подписанных факсимильной подписью. Счета-фактуры, составленные с использованием такой подписи, признаются составленными с нарушением установленного порядка и не могут являться основанием для вычета сумм НДС.

Далее, при реализации товаров указание единиц измерения обязательно. Если конкретной единицы измерения в ОКЕИ нет, рекомендуется применять унифицированную – штуки, а в наименовании товара прописывать идентифицирующие признаки для единицы измерения. Несоответствие единиц измерения, указанных в счетах-

фактурах и в первичных документах (накладных), может обернуться доначислением налогов в связи с тем, что названные документы признаются недостоверными и не подтверждающими для налогообложения хозяйственную операцию.

Также существенными являются ошибки в заполнении графы 1, в которой указывается наименование товара.

Но все же главное в счете-фактуре – натуральные и стоимостные показатели хозяйственной операции. Практика свидетельствует о том, что поставщики и подрядчики порой ошибаются в измерениях касательно реализации товаров (работ, услуг). В таком случае нужно знать, что счета-фактуры, в которых неверно (в том числе с арифметическими ошибками) прописаны стоимость товаров (работ, услуг) и сумма НДС, не могут являться основанием для принятия к вычету налога.

Рекомендуем для снижения налоговых рисков по НДС предусмотреть функцию контроля бухгалтерией входящих счетов-фактур от поставщиков и исполнителей.

2. Документы по расходам: уменьшаем налогооблагаемую базу.

Правильность оформления первичных документов, поступивших от партнеров, является важным моментом в работе компании. А все потому, что учет ведется на основании документов, составленных и подписанных контрагентами; на них бухгалтер компании прямого влияния не имеет. Он лишь может вступить в переговоры с партнерами по поводу некачественно оформленного документа, но не факт, что контрагент пойдет навстречу и согласится исправить найденные неточности.

Письмо ФНС России от 12.02.2015 № ГД-4-3/2104@ разъясняет, какие ошибки не являются роковыми для признания расходов в целях налогообложения.

Согласно разъяснениям ФНС незначительные помарки в первичных документах допускаются, однако должно соблюдаться условие: неточности не должны мешать инспекторам выявить продавца и покупателя товаров, наименование и стоимость продукции.

В перечень обязательных реквизитов первичного учетного документа входят:

название компании, дата составления бумаги, название экономического субъекта, составившего документ, содержание факта хозяйственной жизни, величина натурального или денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения, название должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за ее оформление, либо должность сотрудника, ответственного за оформление свершившегося события, и наконец, на бумаге должны стоять подписи с указанием фамилий, инициалов и иных реквизитов, необходимых для идентификации людей, поставивших свои автографы.

Например:

1. Расходы на проведение официального приема с участием партнеров, переговоров с потенциальными контрагентами и иные подобные мероприятия уменьшают налогооблагаемую прибыль компании в составе прочих затрат, связанных с производством и реализацией. При этом Налоговый кодекс не поясняет, какие именно документы подтвердят понесенные расходы. Минфин России составил перечень документов, которые могут обосновать затраты в рассматриваемой ситуации. В частности, в качестве таких подтверждающих документов ведомство выделило:

- приказ (распоряжение) руководителя организации об осуществлении расходов на указанные цели;
- смету представительских расходов;
- первичные документы, в том числе при использовании приобретенных у третьих лиц товаров, работ или услуг.

Кроме того, целесообразно составить отчет о представительских расходах по проведенным мероприятиям. В таком отчете необходимо отразить цель мероприятия, результат его проведения, а также иные необходимые сведения о мероприятии и сумме расходов, понесенных на представительские цели.

По мнению Минфина РФ отчет о представительских расходах с большей долей

- вероятности поможет компании убедить проверяющих, что понесенные затраты на представительское мероприятие можно учесть при налогообложении прибыли.
2. Для подтверждения затрат на доставку грузов автомобильным транспортом нужно применять установленную форму транспортной накладной (п. 6 Правил перевозок грузов автомобильным транспортом, Постановление Правительства РФ от 15.04.2011 № 272, и Федеральный закон от 08.11.2007 № 259-ФЗ «Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта»). В конце 2014 Минфин России напомнил, что самостоятельно разрабатывать форму транспортной накладной или изменять действующую форму этого документа нельзя.
 3. Для документального обоснования расходов на ремонт основных средств используются:
 - дефектные ведомости, обосновывающие необходимость проведения ремонтных работ;
 - данные о первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объектов основных средств;
 - сметы на проведение ремонтов;
 - нормативы и данные о сроках проведения ремонтов;
 - первичные документы по передаче материалов на ремонт, начислению оплаты труда.
 4. Налоговое законодательство не конкретизирует перечень подтверждающих документов в отношении расходов на рекламу. Однако, учитывая общие нормы законодательства, можно сделать вывод о том, что налогоплательщик должен доказать, что понесенные им расходы, во-первых, соответствуют характеру рекламных (то есть речь идет о распространении информации о товарах (работах, услугах), производимых (реализуемых) налогоплательщиком, либо о самом налогоплательщике), а во-вторых, подтвердить

экономическую обоснованность понесенных расходов.

Так, например, в одном из Писем Минфина России указано, что «...при размещении рекламы в эфирных средствах массовой информации посредством привлечения услуг рекламного агентства документами, подтверждающими для целей налогообложения прибыли организаций факт оказания услуги по размещению рекламного материала, могут служить: эфирные справки, графики выхода рекламы, иные документы».

Таким образом, для подтверждения расходов рекламного характера целесообразно обеспечить наличие дополнительных материалов, подтверждающих их характер (копии рекламных баннеров, эфирные справки и т.п.). В противном случае нельзя исключить возможные претензии со стороны налоговых органов.

По практике мы знакомы с серьезной проблемой многих компаний: документы от поставщиков, контрагентов не доходят до бухгалтерии: теряются «по дороге», «пропадают» в столах отделов закупки и еще можно привести множество причин. Но в конечном итоге, пострадать от таких «документальных потерь» может вся организация, если не сможет предоставить налоговикам все необходимые документы по расходам.



Обязательно собирайте, проверяйте, сохраняйте и не забывайте о документах!

II. «Подстилаем соломки»:

Не устранить, так хотя бы уменьшить риск проверки (или ее последствий) помогут следующие действия:

- отвечаем на любой запрос налоговой;
- максимально правильно составляем все налоговые декларации по НДС и налогу на прибыль;
- превышение среднеотраслевых показателей также покажется не верящим в чудеса (особенно в кризис) проверяющим весьма подозрительным. Они среагируют на любые резкие изменения в деятельности компании. Поэтому стараемся не делать «резких движений» или хотя бы не афишировать их;
- при низких показателях рентабельности и налоговой нагрузки следует позаботиться о доказательствах того, что это происходит по объективным причинам и обусловлено экономическими целями. Обосновать (в той или иной степени) можно все и всегда. Продумываем «мотивировку» и подкрепляем ее документально заблаговременно, а не постфактум;
- своевременно оформляем документально введение в эксплуатацию дорогостоящих объектов, формирование резерва, осуществление больших капиталовложений, модернизации производства. Держим под рукой доказательства экономической целесообразности таких расходов;
- хорошими аргументами в оправдание низких показателей рентабельности являются сведения аналитического учета о продажах в отдельных отраслях экономики, свидетельствующие об уменьшении спроса при стабильном росте закупочных цен на сырье, а также информация о снижении платежеспособности контрагентов, при осуществлении экспортно-импортных операций – письма торгово-промышленных палат контрагентов и т.п.;

- нелишне составить некий план по увеличению прибыли и, соответственно, налоговой нагрузки. Планируем, дескать, выходить на новые рынки, запускать новые проекты. Цены вот-вот поднимем, расходы оптимизируем и т.д. и т.п. В общем, все будет хорошо, ☺ главное, чтобы никто не мешал.

Ну, и, разумеется, старайтесь работать с профессиональными бухгалтерами, которые знают и понимают, что такое налоговые риски и как с ними работать, но при этом не встают на позицию «лучшее средство от налоговых рисков – платить больше налогов».

III. Грамотно оптимизируем налоги.

Понятие «налоговая оптимизация» в российском законодательстве также отсутствует.

Предпринимательская среда больше оперирует понятием «минимизация налогов». Это понятно. Хорошо бы, чтобы налогов не было вообще, думают многие. Но ясно, что это утопия ☺.

Для оптимизации предприниматели используют различные схемы, в том числе и те, которые известны налоговым органам и в их документах значатся как схемы или деятельность с высоким налоговым риском.

Вместе с тем, ни в коем случае нельзя останавливаться на каком-то способе оптимизации, который вы разработали несколько лет назад, пусть он и на 110% являлся законным. Ситуация в законодательстве может измениться, а вы так и будете продолжать использовать способ, который уже стал рискованным.

Многие компании не прорабатывают внимательно изменения законодательства с целью возможности снижения налогового бремени. А совершенно зря.

Например, возможно использовать свободные экономические зоны (СЭЗ), позволяющие снизить налоги. Такие варианты подходят, например, для инвесторов, в том числе и иностранных. С января 2015 года установлены дополнительные льготы для социально-ориентируемых предприятий. Организации, осуществляющие соцобслуживание граждан, вправе временно применять нулевую ставку по налогу на прибыль организаций, если в течение налогового периода они удовлетворяют определенным условиям.

Можно экономить и на «мелочах»: например, безвозмездно полученные материалы можно списать на расходы; ранее, когда реконструкция или модернизация основных средств длилась более 12 месяцев, надо было прекращать начислять амортизацию. Теперь все стало проще, если основные средства в процессе реконструкции или модернизации продолжают использоваться в предпринимательской деятельности, то их не нужно исключать из состава амортизируемого имущества; можно предусмотреть в учетной политике начисление амортизационной премии при вводе основных средств в эксплуатацию, что даст возможность в этом периоде сэкономить на налоге на прибыль.

Еще раз отметим, что в настоящее время существуют значительные риски использования старых схем оптимизации налогообложения.

В этой связи необходимо пересмотреть подход к ведению бизнеса, взвесить все возможные риски, альтернативные способы налоговой оптимизации и, главное, использовать все законные способы снижения налогового бремени.

Если избежать налоговых рисков не удастся или недоимка – путь к банкротству?

Если в какой-то момент (до выездной налоговой проверки или после вынесения решения по итогам ее проведения) вы понимаете, что доначислений не избежать, а сумма доначислений превысит размер ваших активов, следует подумать о том, чтобы подготовиться к возможным последствиям вступления в силу решения о доначислении, в том числе и к тому, что имущества предприятия, нажитого непосильным трудом, не хватит на погашение.

Недоимка по оплате налогов и сборов является основанием для инициирования процедуры банкротства уполномоченным (налоговым) органом (п. 1 ст. 7 Закона N 127-ФЗ).

Заявление уполномоченного органа о признании юридического лица банкротом будет принято арбитражным

судом, если требования к нему в совокупности составляют не менее 300 000 руб. и не исполнены в течение трех месяцев с даты, когда они должны быть исполнены (п. 2 ст. 33 Закона N 127-ФЗ).

Требования уполномоченных органов об уплате обязательных платежей учитываются при возбуждении производства по делу о банкротстве при условии, что такие требования подтверждены (абз. 2 п. 3 ст. 6 Закона N 127-ФЗ):

- либо решениями налогового органа о взыскании задолженности за счет денежных средств или иного имущества должника;
- либо вступившим в законную силу судебным актом.

! Согласно абз. 3 п. 2 ст. 4 Закона N 127-ФЗ для определения наличия у субъекта признаков банкротства должника учитывается размер обязательных платежей без учета установленных законодательством РФ штрафов (пеней) и иных финансовых санкций.

I. Особенности процедуры банкротства в случае, когда инициатором или кредитором выступают налоговые органы.

Налоговые органы в делах о банкротстве представляют интересы Российской Федерации. Отличие от обычных кредиторов в том, что реализовать свое право на обращение в арбитражный суд с заявлением о признании должника банкротом инспекция может не ранее чем через 30 дней с даты, когда она приняла решение о взыскании налоговой задолженности за счет его имущества.

В остальном налоговые органы обладают статусом кредиторов: на общих правах участвуют в собраниях кредиторов, так же определяют судьбу самого должника и его имущества. Абсолютно любой кредитор, будь то налоговый орган, коммерческая организация или физическое лицо, может контролировать деятельность арбитражных или финансовых управляющих и обжаловать их недобросовестные действия или бездействие.

То есть налоговая имеет такие же права, как и обычные кредиторы в процедуре банкротства.

II. Ответственность за неподачу заявления о банкротстве

За неподачу заявления о банкротстве организации-должника ее руководитель может быть оштрафован на 5000–10000 руб. А по результатам процедуры банкротства его могут привлечь и к субсидиарной ответственности по долгам предприятия. За повторное правонарушение ему грозит дисквалификация.

До конца 2015 г. налоговые органы информировали о таких нарушениях органы прокуратуры, а они, в свою очередь, составляли протоколы и направляли их в суд. С начала 2016 года функции по составлению протоколов и рассмотрению таких дел переданы ФНС.

III. Наличие задолженности по налогам

Если вы имеете серьезную задолженность по налогам и не можете погасить ее в ближайшее время, лучше самостоятельно обратиться в суд с заявлением о своем банкротстве. Избегать этого не стоит, поскольку наказание за неподачу заявления не заставит себя долго ждать.

IV. Возмещение задолженности в бюджет

Для повышения эффективности взыскания в ходе банкротства налоговые органы используют различные механизмы.

Например, налоговые органы оспаривают требования недобросовестных кредиторов, которые основаны на недостоверных документах или несуществующих сделках. Это увеличивает долю налогового органа при распределении конкурсной массы.

Также налоговые органы анализируют сделки должника, совершенные в преддверии банкротства, на предмет их сомнительности и возможности их оспаривания. Если такие сделки удастся успешно оспорить, имущество возвращается в конкурсную массу.

Кроме того, налоговые органы активно ведут работу по привлечению недобросовестных руководителей должников к субсидиарной, а также к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. К субсидиарной ответственности, одновременно с руководителем должника, могут быть привлечены и контролирующие должника лица, то есть те, кто имел право давать должнику обязательные для исполнения указания или мог определять его действия.

Однако очень часто предпринимаемые налоговым органом меры не приносят необходимого для бюджета результата.

Это связано с тем, что налогоплательщик оказывается готовым к возможным последствиям процедур, применяемых при банкротстве.



Подготовка к банкротству более чем на 50% определяет успех данной процедуры. Другими словами – почти все проблемы, которые бывают в банкротстве, происходят из-за непонимания важности подготовки к нему.

До начала процедуры банкротства необходимо понимать, что будет в конце, нужно иметь реалистичную стратегию проведения процедуры банкротства и знать, какие ресурсы понадобятся.

Мы настоятельно рекомендуем своим клиентам выделить время и провести предварительный анализ – проверить, готова ли организация к последствиям проверок. Это позволяет нивелировать почти все риски предполагаемого банкротства, которые могут возникнуть в будущем, в том числе и риск признания его преднамеренным (статья 196 Уголовного кодекса РФ, статья 197 Кодекса об административных правонарушениях).

Подготовка к банкротству предприятия нужна для того, чтобы снизить риски при проведении процедуры банкротства. Сами по себе риски не влекут дополнительных затрат, однако, если риск реализуется, исправление ситуации может обойтись очень дорого. Например, существует риск выявления признаков преднамеренного банкротства, риск смены конкурсного управляющего недружественными кредиторами, риск принятия налоговым органом мер по привлечению директора или учредителя к субсидиарной ответственности, риски, связанные с оспариванием подозрительных сделок, совершенных в преддверии банкротства. Поэтому подготовка к банкротству дает определенную страховку от этих событий и позволяет, во-первых, понимать объективную ситуацию на предприятии до его вхождения в процедуру банкротства, а, во-вторых, позволяет заранее максимально исключить эти риски.

При подготовке организации к банкротству (рисковым проверкам) очень важно обратить внимание на:

- имущество, а также активы (дебиторскую задолженность) предприятия, заранее принять решение об их «судьбе», ведь именно они впоследствии могут войти в состав конкурсной массы;
- структуру пассивов (структуру кредиторской задолженности);
- содержание и специфику сделок, совершенных в течение 3-х лет до банкротства, в разрезе специальных норм закона о банкротстве.

! Важно проанализировать возможность выявления признаков преднамеренного банкротства и привлечения к субсидиарной ответственности.

Будьте бдительны и прислушивайтесь к мнению квалифицированных налоговых специалистов при проверках, а также к мнению специалистов в области банкротства, если для вас риски доначисления очевидны!

Удачи в бизнесе!



Елена Николаевна Дубинянская
Руководитель Отдела Аудита и Финансов СПб
Партнер Объединенной Консалтинговой Группы

Квалификационный аттестат аудитора № 024232 (1998)
Диплом DiplFR Rus по МСФО (2005)
Диплом IAS (Institute of Professional Financial Managers, 2008)
Диплом «Diploma in Accounting and Advanced Book-keeping»
Аттестована в IAB (Великобритания), 2001
Член СРО НП «Аудиторская Палата России»



Вероника Викторовна Кагановская
Ведущий юрист-консульт по частному и публичному праву
Отдела Права СПб
Объединенной Консалтинговой Группы



Наталья Станиславовна Танцюра
Юрист-консульт по частному и публичному праву Отдела Права СПб
Объединенной Консалтинговой Группы