



Градиент Альфа

аудиторско-консалтинговая группа

НОВЕЙШИЕ ТЕНДЕНЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ: ПРЕДУПРЕДИТЕЛЬНЫЕ МЕРЫ, НАЛОГОВАЯ ПРОВЕРКА, ДОСУДЕБНОЕ РЕШЕНИЕ СПОРОВ





КРИТЕРИИ САМООЦЕНКИ РИСКА

Отраслевые	Налоговая нагрузка ниже средней по отрасли экономической деятельности
	Рентабельность ниже средней, определенной по тому же виду
	Средняя зарплата ниже среднерегионального уровня



Деятельности	Заключение договоров с посредниками. Признаки необоснованной налоговой выгоды.
	Неоднократная смена налоговой инспекции Массовый адрес регистрации
	Использование спецрежима при приближении к показателям, когда этот режим запрещен
	Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском
	Плательщик не дает пояснений, требуемых налоговиками



Отчетности

**Отражение в отчетности убытков,
в течение
нескольких налоговых периодов**

**Отражение в налоговой
отчетности значительных сумм
налоговых вычетов НДС**

**Опережающий темп роста
расходов над темпом роста доходов**

**Расходы предпринимателя
максимально приближены к его
доходам**



ОТРАСЛЕВЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ

$$\text{Налоговая нагрузка} = \frac{\text{Сумма уплаченных налогов}}{\text{Выручка (стр. 010 формы № 2)}}$$

$$\text{Рентабельность продаж} = \frac{\text{Прибыль от продаж (стр.050 формы 2)}}{\text{Полная себестоимость (стр.020+030+040 формы 2)}}$$

$$\text{Рентабельность активов} = \frac{\text{Чистая прибыль (стр.190 формы 2)}}{\text{Активы баланса (стр. 300 формы 1)}}$$



ПРИЗНАКИ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ

Прямые

- деятельность не имеет экономического смысла;
- операции произведены не в рамках предпринимательской деятельности;
- действия налогоплательщика направлены только на получение налоговой выгоды;
- недостаточная материальная и техническая база для выполнения деятельности в отражаемых в отчетности объемах.





Косвенные

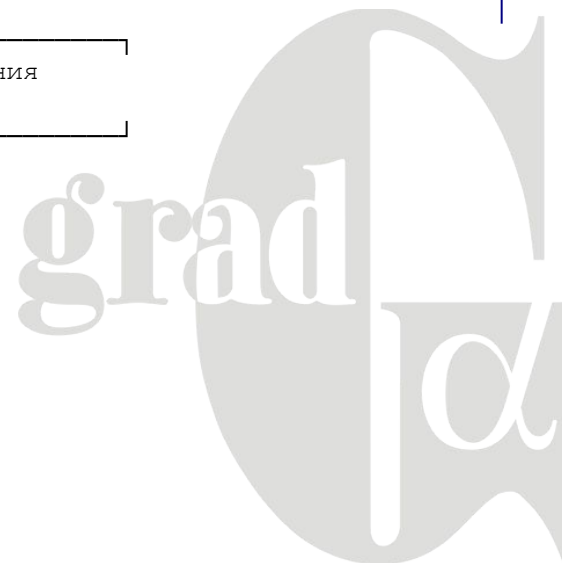
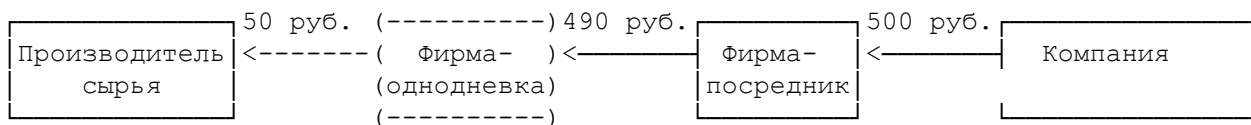
- создание компании незадолго до совершения операции;
- взаимозависимость участников сделок;
- неритмичный характер операций;
- ранее допущенные налоговые нарушения;
- разовый характер операции;
- счета в одном банке;
- осуществление операции не по месту нахождения компании;
- наличие транзитных платежей;
- участие в сделке посредников.





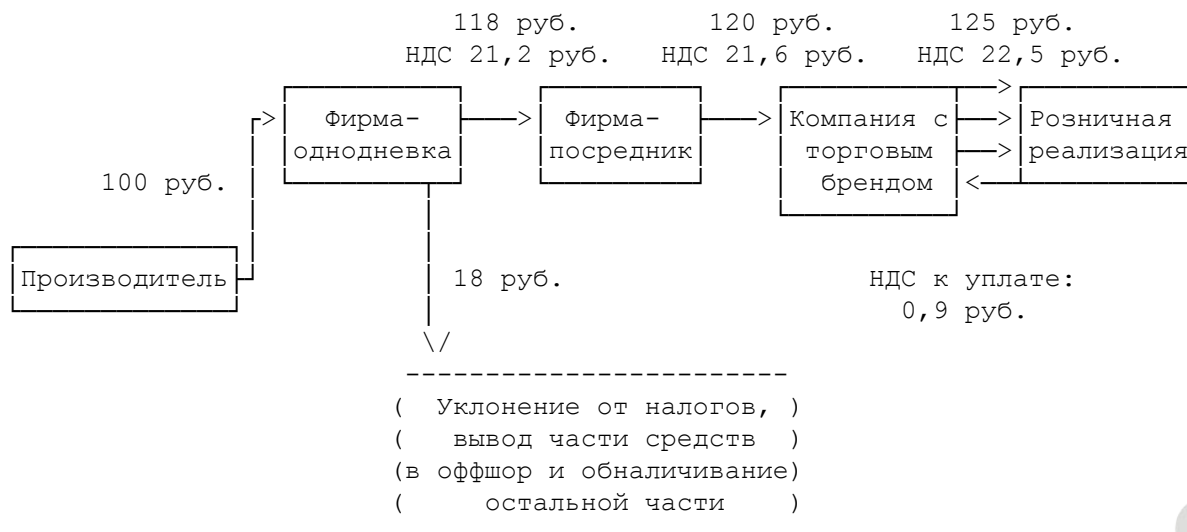
Налоговые схемы с использованием фирм – «однодневок»

1 вариант: использование "однодневок" для создания фиктивных расходов и получения вычетов по косвенным налогам (НДС, акцизы) у покупателя





2 вариант: использование "однодневок" для увеличения добавленной стоимости товара, уменьшения налоговой нагрузки на производственные подразделения (на производителей).





ПРЯМЫЕ ПРИЗНАКИ ОДНОДНЕВКИ:

- отсутствие регистрации в ЕГРЮЛ и ФНС;**
- отсутствие отчетности и уплаты налогов.**





КОСВЕННЫЕ ПРИЗНАКИ:

- массовый или «нехороший» адрес регистрации, который не соответствует фактическому;
- min размер УК, внесенного старыми ОС;
- учредитель, руководитель и бухгалтер = одно физическое лицо;
- счет в неблагополучном банке;
- через счета проходят только крупные суммы, мелких операций нет;
- остатков на счетах нет;
- стабильный min налогов, не зависящий от оборотов;
- нестыковки в отчетности
- полное отсутствие информации о компании;
- работа с таким контрагентом не имеет экономического смысла;
- условия договора нетипичны, долги не взыскиваются

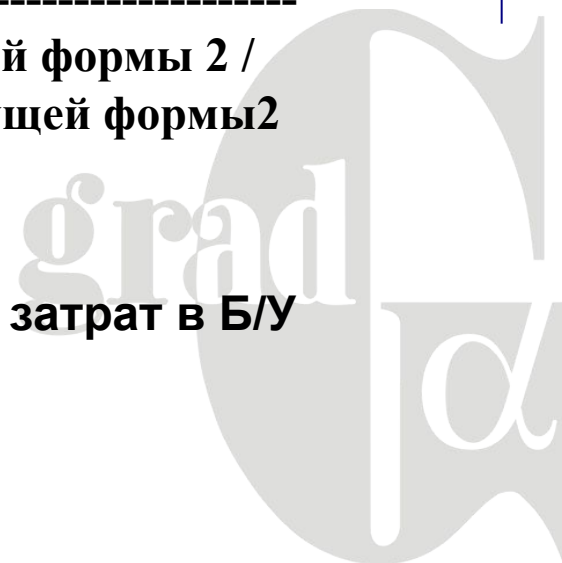


ТЕМПЫ РОСТА РАСХОДОВ

$$\begin{aligned} \text{Тем роста} &= \frac{\text{Расходы (стр.030) текущие /}}{\text{расходы (стр.030) предыдущие}} \\ \text{затрат в Н/У} &= \frac{\text{Доходы (стр.010) текущие /}}{\text{доходы (стр.010) предыдущие}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Темп роста} &= \frac{\text{Расходы (стр.020) текущей формы2 /}}{\text{расходы (стр. 020) предыдущей формы2}} \\ \text{затрат в Б/У} &= \frac{\text{Доходы (стр.010) текущей формы 2 /}}{\text{доходы (стр.010) предыдущей формы2}} \end{aligned}$$

Темп роста затрат в Н/У / Темп роста затрат в Б/У





Механизм действий по окончании проверки

ШАГ 1: Акт по результатам проверки

(2 месяца с момента окончания проверки на составление, 5р. дней на вручение)

ШАГ 2: Возражения на акт

(15 р. дней с момента вручения акта)

ШАГ 3: Вынесение решения по проверке

(10 р. дней с момента получения возражений на вынесение, 5 дней на вручение, через 10 р. дней с момента вручения вступает в силу)

ШАГ 4: Апелляционная жалоба

(в течение 10 р. дней со дня вручения решения, пока оно не вступило в силу)

ШАГ 5: Требование об уплате налогов

(направляется в течение 10 р. дней с даты вступления в силу решения)

ШАГ 6: Уплата налогов, штрафов и пени

(8 р. дней с даты получения требования)

ШАГ 7: Принудительное взыскание

(2 месяца с момента истечения срока уплаты налогов по требованию).



Право собственности переходит после оплаты

Продавец

Выручка в Б/У после перехода права собственности (п. 12 ПБУ 9/99)

Доход в Н/У при условии контроля за товарами после перехода права собственности

(п. 1 ст. 272 НК РФ)

НДС по дате отгрузки (ст. 167 НК РФ)

Дата отгрузки

Дата оплаты

Переход права собственности

Покупатель

Не вправе отражать на балансе имущество, собственником которого не является

(ст. 8 Закона о бухгалтерском учете № 129-ФЗ)

Не вправе продать товар до момента получения права собственности - продавец обязан передать покупателю товар свободным от любых прав третьих лиц

(ст. 460 ГК РФ)

Расходы для Н/У после перехода права собственности:

- по товарам - стоимость отгруженных, но не реализованных на конец месяца товаров включается в состав расходов в момент реализации ст. 320 НК РФ
- по сырью и материалам - день передачи сырья и материалов в производство (п. 2 ст. 272 НК РФ) по фактическим затратам (ст. 254 НК РФ)

Вычет НДС – дата оплаты

- необходим факт приобретения товара (п. 2 ст. 171 НК РФ).

- «приобретение товара» подразумевает приобретение права собственности на товар (п. 3 ст. 212 ГК РФ).

115280, Москва, 1-й Автозаводский пр-д, д. 4, к. 1

+7(495)740-12-64 (многоканальный)

E-mail: inform@gradient-alpha.ru



Право собственности - момент передачи товара перевозчику

Продавец

Доход и расход в Б/У – дата отгрузки (п. 5,12 ПБУ 9/99 и п. 5,7,9,14 ПБУ 10/99)

Н/У метод начисления – расход и доход по дате отгрузки (ст. 249 НК РФ, ст. 271, ст. 272 НК РФ)

Н/У кассовый метод – расход и доход по оплате (ст. 273 НК РФ)

НДС – дата отгрузки (ст. 146 НК РФ, ст. 167 НК РФ)

Дата отгрузки = передача перевозчику

Переход права собственности

Дата получения товара

Отражение в Б/У – по дате перехода права собственности (товары и материалы в пути)

Вычет НДС - предъявленный продавцом при приобретении, производится после принятия на учет этих товаров и при наличии счетов-фактур (не дожидаясь фактического получения товара)

115280, Москва, 1-й Автозаводский пр-д,д. 4, к. 1

+7(495)740-12-64 (многоканальный)

E-mail: inform@gradient-alpha.ru





Покупатель

Переход права собственности при купле-продаже недвижимости.

Продавец

На дату передачи списывается с учета, прекращается амортизация (п.29 ПБУ 6/01, ст.256, 259 НК)

Выручка в Б/У и в Н/У после перехода права собственности (п. 12 ПБУ 9/99, ст. 271 НК РФ)

Право собственности на недвижимость - после государственной регистрации (ст. 551 ГК РФ)

НДС по наиболее ранней из дат:

- переход права собственности (п. 3 ст. 167 НК РФ)
- оплата

Налог на имущество прекращается после передачи по акту

Передача по акту
на

Получение свидетельства

право собственности

Покупатель

С момента подачи документов на государственную регистрацию актив – объект ОС

- обязательно в Н/У (ст. 259 НК РФ)

в Б/У (п. 52 Методических указаний по учету ОС по подаче док.с 2011 нет) по п.4ПБУ 6/01

Вычет НДС после государственной регистрации (ст. 168 НК РФ)

Налог на имущество начисляется с момента квалификации актива в качестве ОС

(ст.374,376 НК РФ, п.4 ПБУ 6/01)

Земельный налог – после регистрации права собственности (ст. 388 НК РФ)

115280, Москва, 1-й Автозаводский пр-д,д. 4, к. 1

+7(495)740-12-64 (многоканальный)

E-mail: inform@gradient-alpha.ru





Даты пересчета стоимости и соответствующие им активы и обязательства

Вид актива или обязательства в иностранной валюте	Пересчет на дату совершения операции	Пересчет на отчетную дату	Пересчет на дату изменения курса
Денежные средства в кассе	Да	да	да
Денежные средства на банковских счетах (банковские вклады)	Да	да	да
Денежные и платежные документы	Да	да	нет
Краткосрочные ценные бумаги, за исключением акций	Да	да	нет
Средства в расчетах, за исключением полученных и выданных авансов	Да	да	нет
Вложения во внеоборотные активы	Да	нет	нет
Другие активы, не перечисленные выше	Да	нет	нет



Виды операций в иностранной валюте и соответствующие им даты совершения операций

<u>Виды операций в иностранной валюте</u>	<u>Дата совершения операций</u>
Кассовые операции	Дата поступления денежной наличности в кассу или ее выдачи из кассы
Операции по банковским счетам	Дата поступления денежных средств на банковский счет или их списания с банковского счета
Доходы организации	Дата признания доходов
Расходы организации	Дата признания расходов
Расходы, связанные со служебными командировками за пределы РФ	Дата утверждения авансового отчета
Вложения во внеоборотные активы	Дата признания затрат, формирующих стоимость внеоборотных активов



Налоговый учет суммовых разниц

Под суммовой разницей понимается –

разница между суммой возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), и фактически поступившей суммой в рублях (ст. 250, ст. 265 НК РФ).

суммовая разница признается-

- у налогоплательщика-продавца - на дату погашения дебиторской задолженности за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права, а в случае предварительной оплаты - на дату реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- у налогоплательщика-покупателя - на дату погашения кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги), имущество, имущественные или иные права, а в случае предварительной оплаты - на дату приобретения товара (работ, услуг), имущества, имущественных или иных прав (ст. 271 НК РФ и ст. 272 НК РФ)



Курсовые разницы в налоговом учете

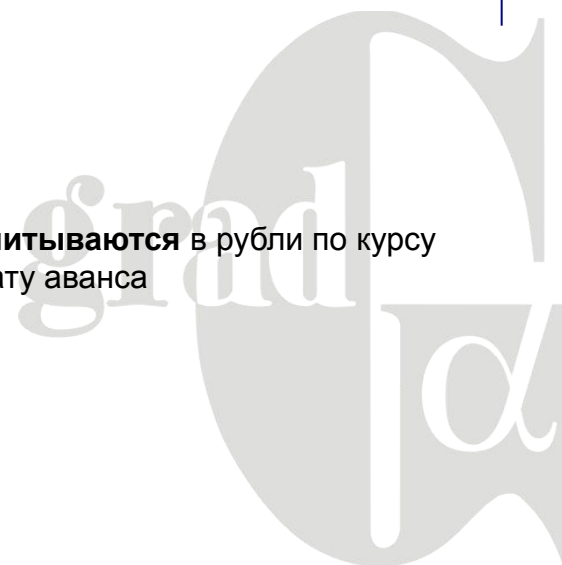
Курсовой разницей признается -

- разница, возникающая от переоценки имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте (за исключением авансов выданных и полученных), проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю (п. 11 ст. 250 НК РФ, п. 1 ст. 265 НК РФ).

Обязательства и требования в иностранной валюте пересчитываются в рубли по курсу Банка России:

- на дату перехода права собственности по операциям с указанным имуществом,
 - прекращения (исполнения) обязательств и требований
 - и на последнее число отчетного (налогового) периода
- в зависимости от того, что произошло раньше.
(п. 8 ст. 271 НК РФ и п. 10. ст. 272 НК РФ)

Доходы и расходы в иностранной валюте при методе начисления пересчитываются в рубли по курсу Банка России, на дату их признания, а в случае получения аванса – на дату аванса





Аргументы в пользу уменьшения НДС по суммовой разнице

ст. 153 НК РФ - при определении налоговой базы учитываются доходы, полученные в денежной или натуральной форме в той оценке, в которой их можно оценить. Если не уменьшить налоговую базу на сумму отрицательных суммовых разниц, налог будет уплачен с суммы, которая доходом не является.

ст. 154 НК РФ - налоговой базой по НДС является договорная цена. Поскольку она указана в у.е. и пересчитывается в рубли по курсу на дату оплаты, окончательное ее значение может быть определено только при оплате товара. Цена товара, исчисленная на дату отгрузки, не является ценой, которая должна учитываться при исчислении НДС.

ст. 166 НК РФ - общая сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу.

Постановление Президиума ВАС от 17.02.2009 N 9181/08.



ВЫЧЕТ НДС У ПОКУПАТЕЛЯ

Аргументы «Против»

Ст. 172 НК РФ – право на вычет возникает в момент оприходования товаров на учет. Последующий пересчет вычета НК не предусмотрен

С 2006г. **вычет НДС не связан с фактом оплаты**

Положение № 914 предусматривает **выставление продавцом счета-фактуры** на суммовую разницу в **единственном экземпляре**

Аргументы «За»

«Зеркальный» метод в исчислении НДС (*Постановление КС РФ от 20.02.2001 № 3-П*)

+ ВАС РФ согласен, что **налогооблагаемая база у продавца** на дату оплаты **корректируется**
(*Постановление Президиума ВАС РФ от 17.02.2009 № 9181/08*)

У налогоплательщика **нет обязанности предъявлять вычет в периоде оприходования** товаров на учет
(*Письмо Минфина России от 30.04.2009 № 03-07-08/105, Определение ВАС РФ от 27.04.2010 № ВАС-4168/10, Постановление Президиума ВАС РФ от 31.01.2006 № 10807/05*)

grad α

