

Совершенствование налогового контроля: налоговые риски и контрольные данные

Аннотация. Статья посвящена новым возможностям использования цифровых технологий ФНС, анализу меняющихся в связи с этим требований к учетным программам, инновационным методам ведения аналитической работы налоговых органов по выявлению отклонений предоставленной налогоплательщиками финансовой отчетности от иных имеющихся у налоговых контролеров баз данных и разрывов с ними по ключевым отчетным показателям. В рамках статьи автором раскрываются изменения требований к налоговой и финансовой отчетности, вступившие в силу в 2024 г., и даются рекомендации в отношении возможных рисков, на которые обращает внимание ФНС при камеральных проверках. Также автором указывается, как стоит действовать налогоплательщикам, чтобы обезопасить свою организацию от претензий и санкций Федеральной налоговой службы.

Ключевые слова: налоговый контроль, финансовая и налоговая отчетность, налоговые санкции, цифровизация, цифровые платформы по учету и контролю за налогами, налоговые риски, единый налоговый счет, камеральные проверки, аналитические мероприятия, полномочия налоговый контролеров, контрольные соотношения.



**Наталья Юрьевна
ОРЛОВА,**

доцент кафедры
финансового права
Университета имени
О.Е. Кутафина (МГЮА),
кандидат
экономических наук
orlovany_diplom@mail.ru
125993, Россия, г. Москва,
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

DOI: 10.17803/2311-5998.2024.119.7.149-154

Natalya Yu. ORLOVA,

Associate Professor of the Department of Financial Law
of the Kutafin Moscow State Law University (MSAL),
Cand. Sci. (Economics)
orlovany_diplom@mail.ru
9, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, Moscow, Russia, 125993

Improving tax control: tax risks and control data

Abstract. The article is devoted to new opportunities for using digital technologies of the Federal Tax Service, analysis of changing, in connection with this, requirements for accounting programs, innovative methods of conducting analytical work of tax authorities to identify deviations and gaps in key reporting indicators, financial statements provided by taxpayers with others available to tax controllers, databases. Within the framework of the article, the author reveals changes in tax and financial reporting requirements that came into force in 2024 and provides recommendations regarding possible risks that the Federal Tax Service pays attention to during desk audits. The author also formulates how taxpayers should act in order to protect their organization from claims and sanctions of the Federal Tax Service.

© Орлова Н. Ю., 2024

Keywords: *tax control, financial and tax reporting, tax sanctions, digitalization, digital platforms for tax accounting and control, tax risks, single tax account, desk audits, analytical activities, powers of tax inspectors, control ratios.*

В современных условиях развития цифровых технологий Федеральная налоговая служба России максимально использует все научные разработки в области сбора и обработки данных по начислению и уплате налогов. Внедрение новых цифровых платформ, таких как АСК-НДС, ЕГАИС, ТТК, ЕНС, и других позволяет обрабатывать огромные объемы информации, не задействуя налоговых контролеров, а только сообщая им о разрывах в цепочке обрабатываемой информации.

За последние почти 20 лет налоговый контроль сильно изменился. У инспекторов расширилась возможность проведения аналитических мероприятий, сравнительного анализа различных баз данных в рамках камеральной налоговой проверки. Для выполнения поставленных целей ФНС России активно работает над совершенствованием информационной базы налогоплательщиков. Сведения, которые передаются по телекоммуникационным средствам связи, дополняются, расширяются и уточняются.

На сегодняшний день контролеры налоговой службы могут выявлять налоговые риски автоматически, сравнивая данные, содержащиеся в налоговых декларациях, со сведениями, которые автоматически приходят на серверы ФНС, банков, других департаментов и государственных учреждений. Наиболее часто выявляются несоответствия предоставляемой налогоплательщиком информации о выручке, переданной по данным контрольно-кассовой техники и содержащейся в декларации по НДС.

Можно привести целый перечень взаимозависимых источников, расхождение данных в которых может обернуться для налогоплательщика более тесным контактом, а потом, возможно, и штрафными санкциями, например:

- по данным финансовой отчетности можно уточнить информацию о дебиторской задолженности и основных средствах, которые числятся в собственности организации;
- по регистрационным сведениям проверяют полноту представленных учредительных данных;
- сравнивая регистрационные сведения налогоплательщиков о недвижимости с реестрами других департаментов (например, Росреестра), уточняют полноту отражения в отчетности сведений об объектах недвижимости и их собственниках;
- активно используются системы прослеживания определенных товаров, которые предоставляют сведения о продаваемых товарах с маркировками: Национальной системы прослеживаемости товаров, внедренной два года назад (НСТ); Государственной интегрированной информационной системы в сфере контроля за оборотом драгоценных металлов, драгоценных камней и изделий из них на всех этапах оборота (ДМДК); системой Меркурий (для

контроля товаров животного происхождения от фермы до прилавка магазина); единой государственной автоматизированной информационной системой учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (ЕГАИС);

- по сведениям контрольно-кассовой техники (ККТ) проверяется достоверность предоставленных сведений о выручке, количестве торговых точек, а в некоторых случаях и о численности кассиров;
- по базе данных банков и операторов электронного документооборота (ОЭД) сопоставляют данные о движении денежных средств по счетам, заключенных договорах и т.д.

Следует учитывать и тот факт, что полномочия налоговых контролеров расширяются. Так, по общему правилу они не могут начать административное производство с организацией без предоставления контролируемыми лицам, их представителям, присутствующим при проведении контрольных (надзорных) мероприятий, информацию и документы, относящиеся к предмету государственного контроля (надзора), муниципального контроля, в том числе сведения о согласовании проведения контрольного (надзорного) мероприятия органами прокуратуры, в случае если такое согласование предусмотрено федеральным законом¹, т.е. даже при имеющихся доказательствах ФНС России обязана запросить все необходимые документы, провести экспертизы и т.д. При этом в случае, «если в распоряжении контрольного (надзорного) органа имеются документы, необходимые для оценки соблюдения обязательных требований контролируемыми лицами, проведение контрольных (надзорных) действий не требуется»². Конечно, такой вид проверок, скорее, исключительная мера, применяемая, чтобы избежать лишней бюрократии по запрашиванию дополнительных документов, подтверждающих факт уже зафиксированного нарушения.

Можно привести пример, когда покупатель предоставит в налоговую инспекцию доказательства неприменения организацией-продавцом кассы, отвечающей требованиям действующего законодательства. В таких случаях налоговые инспекторы применяют следующие контрольные мероприятия: наблюдение, выездное обследование и контрольную закупку без уведомления проверяемой организации. На данные виды контроля не требуется согласование с прокуратурой и проводить их можно по мере необходимости. Индикаторами риска для ФНС России может служить «молчаливая касса», когда организация более 60 дней не пробивает чеки по зарегистрированному кассовому аппарату или чеки с «возвратом прихода» составляют более 30 % за месяц от общего числа пробитых чеков.

Несмотря на то, что в 2023 и 2024 гг. действует мораторий на проведение выездных налоговых проверок, контрольные мероприятия ФНС по проверке ККТ без уведомления компаний показали, что в 90 % нарушений связаны с неприменением контрольно-кассовой техники и только 10 % составляют ошибки в информации, указанной в чеке или их невыдача.

¹ См.: Федеральный закон от 31.07.2020 № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».

² Письмо Минэкономразвития от 25.12.2023 № Д24и-42173.



По существующим на сегодняшний день правилам для формирования исчерпывающей информации о деятельности организации чек должен содержать перечень обязательных реквизитов. Так, при заполнении реквизита «кассир» необходимо указывать должность и фамилию, что позволяет сопоставить эти данные с базой по налогу на доходы физических лиц. Также часто допускаются ошибки в разделах «наименование предмета расчета» и «маркировка товара», которые раскрывают информацию о продажах и объектах торговли.

Для удобства контроля за начисленными и уплаченными налогами Налоговая служба разработала Единый налоговый счет (ЕНС), на котором отражаются сведения из переданной налоговой декларации налогоплательщика и информация, которая собирается непосредственно на других цифровых платформах, к которым есть доступ ФНС. Однако прежде чем оплаченный налогоплательщиком налог попадет на ЕНС, он проходит долгий путь.

Так, организация отправляет платежное поручение в банк, который проверяет это поручение на предмет ошибок. Если ошибок нет, банк размещает сведения о платеже в Государственной информационной системе о государственных и муниципальных платежах (ГИС ГМП). Если были найдены ошибки, то банк обязан уведомить налогоплательщика об этом не позднее следующего дня с момента отправления платежного поручения. Далее контролеры налоговой службы отражают информацию о платеже на ЕНС компании и в течение 5 рабочих дней Казначейство подтверждает факт оплаты. Если Федеральное казначейство не подтвердило факт оплаты, инспектор ФНС исключает его из остатка ЕНС.

Безусловно, что переход на Единый налоговый счет минимизировал допущение налогоплательщиками ошибок в платежных поручениях, поскольку все налоги платятся теперь только на один счет и система банк-клиент позволяет автоматически заполнять его из имеющейся базы. Как показывает статистика, количество ошибок в заполненных платежных поручениях по уплате налогов снизилось в 11 раз. Однако после такого долгого пути проверок контролеры ФНС не видят платежи, уплаченные в последний момент перед окончанием срока, и в автоматическом режиме начисляют пени.

Чтобы избежать такого наказания, следует прежде всего перепроверить, что платежное поручение заполнено верно и на расчетном счете достаточно средств для уплаты налога. Далее следует проверить отражение платежа на ЕНС. Если платеж затерялся, следует заявить в ФНС и проследить распределение платежа по назначению.

В случае, когда налоговому контролеру не удастся найти оплаченный налог, необходимо подать заявление на его розыск. ФНС отправляет информацию в специальную инспекцию по управлению долгом (МИУДОЛ), где в течение суток пропажу возвращают на ЕНС налогоплательщика. Все обращения к налоговым контролерам рассматриваются индивидуально, через личный кабинет налогоплательщика или через специальный сервис ФНС «Оперативная помощь: разблокировка счета и вопросы по ЕНС».

Также следует отметить, что в 2024 г. введен в действие новый механизм отражения сведений в бухгалтерской программе 1С. С помощью новой функции «Начисление налогов на единый налоговый счет» можно автоматически, на

основании данных бухгалтерского и налогового учета, рассчитать такие налоги, как налог на прибыль, НДС, торговый сбор и имущественные налоги.

На официальном сайте разработчиков программы 1С указывается: «Начиная с версии 3.0.147 в “1С: Бухгалтерия 8” применяется новый порядок учета расчетов на едином налоговом счете. Изменения действуют с 2024 г. и призваны упростить учет. Теперь расчеты по налогам ведутся только на счетах бухгалтерского учета, совокупная налоговая обязанность начисляется автоматически при закрытии месяца, при начислении и выплате заработной платы. Уведомление об исчисленных суммах налога проводок не формирует и является только формой отчетности»³.

Постоянно пересматривается и совершенствуется подход налоговых инспекторов к контролю за предоставленной налогоплательщиками отчетностью. В частности, с 01.04.2024 налоговые органы при проверке налоговых деклараций и финансовой отчетности используют регламентированные контрольные соотношения, которые можно разделить на четыре группы:

- первая группа ориентируется на отрицательную сумму налога, указанную в декларации. Несмотря на то, что методическими материалами это не предусматривается, еще остается такая возможность в некоторых декларациях;
- вторая группа контрольных соотношений касается только налога по упрощенной системе налогообложения и затрагивает проверку предельных значений, нарушая которые, организация лишается права применения УСН;
- к третьей группе относятся арифметические ошибки, т.е. проверяется взаимосвязь основного раздела декларации, где отражается сумма налога к уплате, с разделами декларации и данными ФНС, влияющими на этот показатель. Стоит иметь в виду, что пороговых значений при несоответствии данных нет, даже при расхождении на один рубль декларация отразится на ЕНС с задержкой.;
- к четвертой группе относятся логические проверки на соответствие кодов и сроков уплаты проверяемого налога⁴.

В случае выявления налоговыми контролерами расхождений в налоговой декларации необходимо подать уточненную декларацию. Если налоговая декларация подается к увеличению налога или к уменьшению, но до окончания срока уплаты налога, то на основании пп. 2 и абз. 2 пп. 3.1 п. 5 ст. 11.3 Налогового кодекса РФ сведения по уточнению появятся на ЕНС на дату предоставления, но не ранее срока уплаты налога. Когда налоговую декларацию подают после окончания срока уплаты к уменьшению налога, то тогда на основании абз. 3 пп. 3.1, п. 5, ст. 11.3 Налогового кодекса РФ сведения из уточненной декларации отразятся на ЕНС по итогам камеральной проверки. При этом контролеры налоговой службы советуют доплатить налог и пени, чтобы избежать начисления штрафа.

В 2024 г. должен заработать новый функционал в личном кабинете налогоплательщиков — юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, где будет отражаться информация по выявленным рискам организации до момента

³ Российский налоговый курьер. 2024. № 4/24. Февраль. С. 20.

⁴ Черепанов Д. Инспекторы вычисляют нестыковки в отчетах компаний по новому алгоритму // Российский налоговый курьер. 2024. № 7/24. С. 28—29.



вынесения решения по итогам камеральной проверки, что даст возможность предоставить пояснения и внести изменения в отчетность. Также в личном кабинете планируется предоставлять рекомендации ФНС для налогоплательщика, которые будут способствовать избежанию штрафных санкций и, таким образом, снижению налогового бремени.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Черепанов Д.* Инспекторы вычисляют нестыковки в отчетах компаний по новому алгоритму // Российский налоговый курьер. — 2024. — № 7/24. — С. 28—29.