

# Требования налогового органа о представлении документов: что должен знать налогоплательщик

Одним из методов налогового контроля, предусмотренных Налоговым кодексом, является направление налоговым органом требований о предоставлении налогоплательщиками документов или информации. Такие требования периодически получают все компании и индивидуальные предприниматели. Понять намерения налоговиков и спланировать дальнейшие действия компании в таких ситуациях позволит умение анализировать содержание требований.



Сергей МАТЮШЕНКОВ,  
управляющий партнер  
адвокатского бюро ВГМР

**В** Налоговом кодексе предусмотрены различные ситуации, в которых инспекторы вправе потребовать предоставления пояснений или документов.

Запрашивать пояснения или определенные документы инспекторы могут при подготовке к выездной налоговой проверке или к проверке отдельного налога, при анализе конкретной сделки с контрагентами, доказывая ее нереальность.

Рассмотрим алгоритмы действий налоговых органов в таких ситуациях и соответствующие конструктивные ответы налогоплательщиков.

## КОГДА ПРОСЯТ ПРЕДОСТАВИТЬ ПОЯСНЕНИЯ ИЛИ УТОЧНЕННУЮ ДЕКЛАРАЦИЮ

Часто в полученном организацией требовании налоговой инспекции речь идет о предоставлении пояснений по поводу расхождений показателей в отчетности или же о предоставлении перечня документов и информации в отношении деятельности компании или ее контрагентов. Также налоговый орган может потребовать сдать уточненную декларацию и исключить из нее проблемного контрагента.

В ответ на требование компании нужно предоставить обоснованное пояснение о причинах расхождений. Иногда бухгалтерия предоставляет всю имеющуюся информацию без ее анализа в таком виде, в каком она есть, считая, что документооборот оформлен правильно. Если компания подает уточненную налоговую декларацию, значит, она признает или может признать свои ошибки в отраженной отчетности.

Между тем до передачи документов в налоговую инспекцию целесообразно взять паузу, разобраться в ситуации и спланировать дальнейшие действия.

В полученном организацией требовании о предоставлении документов (информации) будет отражено следующее:

1. В качестве основания направления требования содержатся ссылки на конкретные статьи НК РФ.

2. Истребование документов и информации за определенный период или за квартал (при назначении тематической выездной налоговой проверки по НДС).

3. Наименование мероприятия налогового контроля, при проведении которого возникла необходимость в представлении документов (информации).

## ТРЕБОВАНИЯ О ПРЕДОСТАВЛЕНИИ ИНФОРМАЦИИ ПО КОНКРЕТНЫМ СДЕЛКАМ

При истребовании документов вне рамок проверки по конкретной сделке инспекция должна указать реквизиты конкретной сделки, а также обосновать необходимость истребования тех или иных документов и/или информации, при этом соблюдая принципы целесообразности и разумности (письмо ФНС России от 27.06.2017 № ЕД-4-2/12216@ «Об истребовании документов (информации) вне рамок налоговых проверок»).

Если запрашивают документы по конкретным сделкам, то указанные в перечне контрагенты признаются проблемными. В том числе у компании запросят:

- документы (устав, свидетельства, доверенности, копии паспортов, свидетельства СРО и т.д.), полученные от контрагентов, подтверждающие законную финансово-хозяйственную деятельность организаций и их директоров (представителей);
- информацию о способе получения сведений о контрагенте, деловую переписку с ним;
- данные о фактическом местонахождении контрагента, а также контактные данные (ФИО, телефоны, адреса электронной почты) генеральных директоров, менеджеров или иных представителей контрагента;
- адреса интернет-ресурсов, в которых были представлены коммерческие предложения контрагентов;
- информацию о контрагенте в открытых источниках (реклама, сайт, публикации и упоминания в средствах массовой информации, рекомендации и отзывы партнеров, клиентов контрагента и иных лиц);

■ иные документы по проблемным контрагентам.

В случае отсутствия у налогоплательщика какой-либо информации, подтверждающей реальность сделки с проблемным контрагентом, налоговый орган будет расценивать такую сделку как сомнительную. Поэтому необходимо восполнить все недостающие документы и оценить риски с точки зрения их содержания. Это работа для сотрудников практически всей компании, требующая определенного времени для подготовки запрашиваемых документов.

Если становится ясно, что в отведенный налоговым органом срок документы и информация не будут подготовлены, в течение дня, следующего за днем получения требования, следует направить в налоговую инспекцию уведомление о невозможности выполнить требование в срок, указав дату и основание (например, в офисе есть только один копировальный аппарат (указать марку и модель)). Гарантии, что налоговая инспекция увеличит срок предоставления документов, нет. Однако ходатайство компании о продлении срока впоследствии поможет уменьшить штрафы за несвоевременное предоставление документов.

Напомним, что общий срок исполнения требования — 10 рабочих дней с момента получения (п. 5 ст. 93.1 НК РФ). Его неисполнение в срок или отказ от его исполнения влечет привлечение к ответственности налогоплательщика в соответствии со ст. 129.1 НК РФ и применение штрафной санкции в размере 5000 руб. Повторное нарушение в течение года повлечет взыскание штрафа в размере 20 000 руб.

Для снижения или отмены штрафа по ст. 129.1 НК РФ можно воспользоваться обстоятельствами, которые могли быть причиной непредставления документов в срок: большой объем запрошенных документов и информации, отсутствие ссылок на конкретные сделки, иные смягчающие обстоятельства, приведенные в ст. 112 НК РФ. Также при оспаривании штрафа учитываются необходимость в документах, возможность изготовления копий и сканов документов и предоставления их

в больших объемах, а также факт направления уведомления о невозможности предоставить документы в срок.

Запрашивая документы по конкретным сделкам, инспекция должна сослаться, например, на платежный документ или счет-фактуру, относящийся к этой сделке. Это необходимо для идентификации сделки с контрагентом. Если в требовании не будут приведены идентифицирующие признаки по сделкам с контрагентами, организация может уточнить требование, направив соответствующее письмо с просьбой конкретизировать наименование и дату документа, состав запрашиваемой информации.

Не стоит оспаривать требования по формализованным признакам, таким как: не указан контрагент и/или его ИНН, предмет сделки, номер и дата договора.

## КАК ПОНЯТЬ, ЧТО СУЩЕСТВУЕТ РИСК НАЗНАЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

Вероятность назначения выездной налоговой проверки велика, если:

- у компании запрашивают значительный объем документов по различным сделкам с контрагентами;
- представителей налогоплательщика вызывают на налоговые комиссии и просят предоставить пояснения;
- прошло три года с момента проведения последней выездной проверки.

Также рекомендуем проанализировать риски назначения проверки, обращаясь к критериям отбора, указанным в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, утвержденной приказом ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@. Таких критериев 12. Ежегодно налоговый орган в автоматизированной программе осуществляет отбор налогоплательщиков, соответствующих критериям риска, для рассмотрения вопроса о проведении предпроверочного анализа и возможного включения в план выездных проверок на будущий год.

Чтобы избежать излишнего внимания налоговых органов,

целесообразно самостоятельно анализировать деятельность компании на наличие рисков по этим критериям.

Рассмотрим подробно критерии отбора.

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

Данный показатель рассчитывается как отношение сумм уплаченных налогов к выручке организации. Он анализируется за три года и сравнивается со среднеотраслевыми значениями.

Посмотреть и скачать актуальные показатели налоговой нагрузки по отрасли можно на сайте ФНС России ([https://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference\\_work/conception\\_vnp](https://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp)).

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

Целью создания коммерческой организации является извлечение прибыли. Как правило, если по окончании отчетного периода организация показывает отрицательные показатели по прибыли, налоговый орган вызывает такую компанию на комиссию по убыткам для выяснения обстоятельств, приведших к таким показателям.

К комиссии надо подготовиться заранее и предоставить мотивированные пояснения наличия убытков: модернизация оборудования, форс-мажорные обстоятельства или иные причины.

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

Инспекции анализируют долю вычетов за кварталы соответствующего года. Безопасная доля вычетов по обновленной статистике на 01.02.2020, например, для Москвы и Санкт-Петербурга — 89,0%, для Московской области — 88,4%. Доля рассчитывается как отношение предъявленных сумм налоговых вычетов по НДС к сумме исчисленного налога. Такие показатели ФНС России публикует на официальном сайте в отчете по форме 1-НДС ([https://www.nalog.ru/rn78/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/9690065](https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9690065)).

В случае если по итогам расчета доля вычетов превысила безопасный показатель, советуем перенести часть вычетов на более поздние сроки или принимать вычеты частично. Если все-таки компания подала декларацию с показателями, превышающими безопасную долю, можно ожидать требования от налоговой инспекции с просьбой пояснить высокий удельный вес налоговых вычетов. К примеру, это может быть большой объем закупки товара или повышение цен на товары поставщика или услуги исполнителя.

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

Показатель анализируется как в налоговом, так в бухгалтерском учете. Инспекция производит расчет показателей и их сравнение по данным налоговой декларации по налогу на прибыль и отчету о финансовых результатах. Должны соотноситься темпы роста расходов по сравнению с темпом роста доходов по данным налоговой отчетности с этими же показателями, отраженными в бухгалтерской отчетности. Главный смысл критерия в том, что налоговые (бухгалтерские) расходы должны расти не быстрее налоговых (бухгалтерских) доходов. Если это происходит, то налоговый орган может расценить это как сокрытие выручки или завышение расходов. Но причиной таких расхождений может быть и разное отражение таких операций в налоговом и бухгалтерском учете.

### 5. Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня

## Неоднократное игнорирование запросов налоговых органов впоследствии приводит к внесению в Единый государственный реестр юридических лиц пометки о недостоверности сведений

### по виду экономической деятельности в субъекте РФ.

Этот показатель сравнивается инспекцией с данными, опубликованными Росстатом (<https://fedstat.ru/indicator/57824>).

### 6. Неоднократное приближение к предельному значению установленных НК РФ величин показателей, предоставляющих право применять специальные налоговые режимы.

Например, такие показатели, как выручка, численность сотрудников, остаточная стоимость основных средств, дающие право применять упрощенную систему налогообложения.

Внимание налоговых органов привлечет ситуация, когда показатели меньше предельных всего на пять и менее процентов. Анализ этого показателя может привести к выявлению организатора схемы по дроблению. В итоге налоговый орган объединит показатели всех выявленных компаний в структуре дробления бизнеса и доначислит организатору налог на прибыль и НДС.

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

Речь идет о ситуации, когда предприниматель в налоговых декларациях по НДФЛ отражает долю налоговых вычетов в размере более 83% от доходов.

### 8. Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения догово-

### ров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических или иных причин, то есть деловой цели.

Как правило, такие контрагенты ведут формальную деятельность и уплачивают минимальные платежи в бюджет, и при этом не осуществляют реальную финансово-хозяйственную деятельность (например, отсутствуют трудовые ресурсы, хозяйственные расходы). Инспекция обращает внимание на взаимозависимость и аффилированность, а также подконтрольность таких контрагентов с рассматриваемой организацией. На это будут указывать связи через участников и сотрудников рассматриваемой организации с контрагентом, а также тот факт, что организация будет единственным заказчиком у контрагента либо доля ее заказов будет составлять более 70% от всех реализаций контрагента.

### 9. Непредставление налогоплательщиком пояснений в ответ на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности и/или непредставление запрашиваемых налоговых документов и информации.

Неоднократное игнорирование запросов налоговых органов впоследствии приводит к внесению в ЕГРЮЛ пометки о недостоверности сведений. Для компаний, которые являются действующими и не собираются больше вести предпринимательскую деятельность, такая пометка дает шанс на исключение компании из ЕГРЮЛ по Федеральному закону от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» без проведения процедуры ликвидации. А для действующих компаний это будет серьезной причиной для включения в план выездных проверок.

Как это происходит? Инспекторы, запрашивающие документы, в случае неполучения ответов на запросы передают сведения в отдел оперативного контроля налоговой инспекции для подтверждения местонахождения организации по адресу регистрации. Налоговики выезжают на место. В случае ненахождения компании по адресу составляется соответствующий акт. Нетрудно догадаться, что далее инспекция будет привлекать правоохранительные органы для содействия в оперативно-разыскных мероприятиях. Итог один — найдут

и фактическое местонахождение компании, и всех его должностных лиц, включая бенефициара. А далее принимается решение о проведении выездной налоговой проверки, выносится постановление о производстве выемки документов. А потом компании придется готовить оправдательные письма, придумывать объяснения своего отсутствия по юридическому адресу, отвечать на каверзные вопросы на допросе в налоговой инспекции.

Поэтому нужно всегда отвечать на запросы, но обдуманно и без риска для бизнеса.

### 10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения, так называемая миграция.

Миграцией называют изменение местонахождения и постановку на учет в другой налоговый орган более двух раз.

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

Этот показатель привлечет внимание при отклонении более чем на 10% от статистических данных в рассматриваемой сфере деятельности организации. (С уровнем рентабельности продаж по видам экономической деятельности по данным статистики можно ознакомиться, перейдя по ссылке <https://fedstat.ru/indicator/58036>).

### 12. Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.

Данный критерий подразумевает использование схем для получения необоснованной налоговой выгоды. Это может быть включение фирм-однодневок в цепочку лиц, участвующих в сделке, использование посредников, агентов и перепродавцов для увеличения добавленной стоимости товара, применение схемы получения необоснованной налоговой выгоды с использованием ценных бумаг (например, оплата товара векселем, выдача/получение займов без обеспечения).

Такие критерии, как значительные отклонения показателя уровня налоговой нагрузки, рентабельности и заработной платы, сами по себе не будут являться достаточным основанием для включения компании в план выездных налоговых проверок, но будут выступать дополнительными доказательствами

использования организациями различных схем ухода от налогообложения.

### ЕСЛИ РИСК ВЫЯВЛЕН

Для выявления рисков в деятельности компании можно воспользоваться калькулятором в сервисе «Прозрачный бизнес» на официальном сайте ФНС России (<https://pb.nalog.ru/calculator.html?t=1596714837900>), показывающим отклонения различных показателей от среднеотраслевых.

Указанные 12 критериев отбора не являются определяющими при принятии решения о назначении выездной налоговой проверки. Проведя мероприятия налогового контроля и проанализировав финансово-хозяйственную деятельность компании в ходе предпроекторного анализа, инспекция должна собрать достаточную доказательную базу с учетом положений ст. 54.1 НК РФ и арбитражной практики, а также убедиться в наличии активов у организации и возможности дальнейшего взыскания с нее начисленных налогов по итогам выездной налоговой проверки.

При анализе наличия активов у организации собирается не только информация о денежных средствах на счетах, но и данные о наличии основных и транспортных средств, иного имущества у организации и ее участников, выявляются фактические владельцы бизнеса, устанавливается их имущество, а также осуществляется выстраивание схемы группы компаний для установления головной компании, где аккумулируется основная часть прибыли.

Налоговая служба стремится к пополнению бюджета без значительных затрат трудовых ресурсов. Используя собранные аналитические данные налогоплательщика, претендента на назначение выездной налоговой проверки вызовут на комиссию в инспекцию с целью побудить его к добровольному уточнению своих налоговых обязательств.

Налоговая инспекция работает не только на пополнение бюджета, но и, как любой государственный орган, стремится улучшить показатели своей деятельности.

На комиссии можно услышать о выявленных в ходе «предпроверки» нарушениях, несоответствиях, установленных схемах. Изложенные факты заносятся в протокол комиссии. Главной целью данной процедуры будет ваш ответ на вопрос: согласны ли вы добровольно уточнить свои налоговые обязательства?

Положительный ответ предполагает последующую уплату сумм доначислений, выявленных в ходе предпроверки. Однако это не является обязательным.

Получая требования из налоговой инспекции, не стоит их игнорировать. Необходимо оценить все риски деятельности вашей компании, проанализировать необходимые документы и подготовить мотивированные ответы, которые, возможно, снизят вероятность назначения выездной проверки.