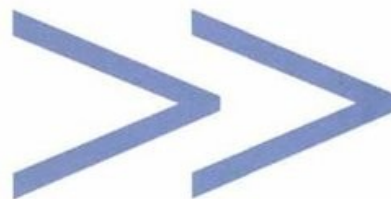


Невиновных не судят

Какие риски скрыты в бухгалтерском отчете

ОТЕЧЕСТВЕННАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА ПУГАЕТ НЕ СТОЛЬКО ВЕЛИЧИНОЙ НАЛОГОВ, СКОЛЬКО СВОЕЙ ЗАПУТАННОСТЬЮ. ЧТОБЫ НЕ ПОСТРАДАТЬ БЕЗ ВИНЫ ОТ ОШИБОК В ОТЧЕТНОСТИ, КОМПАНИЯМ ПРИХОДИТСЯ СОДЕРЖАТЬ ШТАТ НАЛОГОВЫХ ЮРИСТОВ И АУДИТОРОВ, КОТОРЫЕ УПРАВЛЯЮТ РИСКАМИ НЕРАВНЫХ ВЗАИМООТНОШЕНИЙ С ФИСКАЛЬНЫМИ ОРГАНАМИ.

>> Текст **Дмитрий ФЕЙГЕЛЬ**, руководитель Департамента по налоговому праву и налоговому консалтингу группы компаний «Юрэнерго»



Борьба за сборы

Основной общепринятый показатель результативности исполнения государством своей фискальной функции – количество собранных налогов. Однако сборы – далеко не единственный показатель, по которому можно судить о стабильности и результативности функционирования налоговой системы в целом. Непродуманное стремление налоговых органов повысить собираемость налогов часто приводит к совершенно противоположным результатам. При этом наиболее чувствительны и остро реагируют на давление со стороны фискальных органов именно косвенные налоги, система исчисления которых

напрямую связана с их вычетом и возмещением. И самым проблемным на сегодняшний день остается НДС.

По расчетам Центра макроэкономического анализа и краткосрочного прогнозирования (ЦМАКП), НДС формирует 30–40% налоговых доходов федерального бюджета. Однако если в 2002 году доля вычетов и возмещения по отношению к начисленному НДС составляла 85,1%, то в 2003 году она выросла до 87,5%, в 2004-м – до 89%, а в 2005-м – до 89,5%.

Согласно налоговой статистике за 2006 год, соотношение менялось еще быстрее: за девять месяцев того же года бюджет получил 702,3 млрд руб.



Дмитрий ФЕЙГЕЛЬ



Очень часто неверно оформляется и применяется на практике один из самых важных для налоговых органов документов предприятия – приказ об учетной политике. Связанные с этим риски невозможно переоценить

НДС – всего на 3,6% больше, чем в прошлом году. При этом объемы возмещения выросли в 1,4 раза, до 531,2 млрд руб. Если такой темп сохранится, то к 2013 году суммы собранного и возвращенного налогов сравняются.

Такое нарушение баланса сборов НДС и налоговых вычетов и возмещения порождает своего рода замкнутый круг, в результате страдают не только налогоплательщики, но и государство. Но ситуация с НДС – это лишь частный случай, который наиболее наглядно иллюстрирует несовершенство российской налоговой системы. Подобные примеры и их особенности можно привести в отношении почти всех налогов и сборов.

Широта понимания

Поскольку полномочия налоговых органов, а также система исчисления и уплаты налогов строго определены Налоговым кодексом России и принятыми

в соответствии с ним федеральными законами, поиск новых алгоритмов пополнения бюджета неизбежно приводит к вынужденному внесению изменений в налоговое законодательство. Например, с 2007 года фискальные органы получили право применять санкции к налогоплательщикам в безакцептном порядке, что, безусловно, приведет к краткосрочному увеличению пополняемости бюджета и к его убыткам в будущем, поскольку

незаконно взысканные суммы штрафов будут возвращаться налогоплательщикам с начисленными на них процентами в соответствии с п. 9 ст. 79 НК РФ. Кроме того, законность подобной нормы сомнительна, поскольку фактически нивелирует презумпцию невиновности, закрепленную Конституцией РФ. В двусмысленное положение поставлены также банки, которые вынуждены исполнять неконституционные и, следовательно, незаконные инкассовые поручения налоговых органов, что может повлечь предъявление имущественных претензий со стороны клиентов этих банков.

Большое количество решений о доначислении налогов и привлечении компаний к ответственности за совершение налогового правонарушения

приводит к увеличению числа налоговых споров между налогоплательщиками и налоговыми органами. При этом эффективное разрешение этих споров сегодня возможно исключительно путем обжалования решений и действий (бездействия) налоговых органов в Арбитражном суде. Однако при рассмотрении налогового спора в суде необходимо помнить, что в отношении почти каждой нормы российского налогового законодательства существует судебная практика ее применения, которая зачастую сильно отличается от текста и расходится с его поверхностным смыслом. Кроме того, в правоприменение постоянно вводятся новые подходы к разрешению налоговых споров и «околоналоговые» понятия, существенно влияющие на права и обязанности налогоплательщика. Стоит вспомнить, сколько проблем возникло после абсолютно не подтвержденной нормами закона ремарки Конституционного суда РФ в определении от 08.04.04 № 169-О, где право на налоговый вычет НДС поставлено в зависимость от источника финансирования организаций и данный вычет невозможен при использовании налогоплательщиками заемных средств. Ситуация в судах стала менее напряженной только после принятия Конституционным судом РФ определения от 04.11.04 № 324-О, в котором суд указал, что «право на возмещение из бюджета сумм налога на добавленную стоимость корреспондирует обязанности по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет в денежной форме. Поэтому положение п. 2 ст. 171 Налогового кодекса Российской Федерации не может рассматриваться как препятствующее – при соблюдении указанного условия, вытекающего из природы налога на добавленную стоимость, – использованию любых законных гражданско-правовых способов реализации товаров (работ, услуг) и обусловленных этими способами форм фактической уплаты сумм налога и порядка осуществления права на возмещение уплаченного налога за счет средств федерального бюджета. Таким образом, из определения от 08.04.04 № 169-О не следует, что налогоплательщик не вправе произвести налоговый вычет, если сумма налога на добавленную стоимость уплачена им поставщику товаров (работ, услуг) в составе цены, в частности денежными средствами (в том числе до момента исполнения налогоплательщиком обязанности по возврату займа)». Приведенный пример можно назвать позитивным, поскольку сама судебная система отрегулировала возникшее недоразумение. Однако очень часто в практике арбитражных судов укореняются и начинают широко применяться понятия, которые Конституционный суд ввел только для локальных правоотношений. Так, 25 июля 2001 года определением Конституционного суда РФ № 138-О в судебную практику было введено такое понятие,

» При рассмотрении налогового спора в суде необходимо помнить, что в отношении почти каждой нормы российского налогового законодательства существует судебная практика ее применения, которая зачастую сильно отличается от текста и расходится с его поверхностным смыслом

Тяжесть налоговой нагрузки для российских компаний происходит не только от размеров налогообложения, но и от связанных с этим затрат труда на оформление сложнейшей отчетности и соотношение ее с запутанным законодательством

как «добросовестность налогоплательщиков». И несмотря на то что применялось оно исключительно в отношении налогоплательщиков, недобросовестно пользующихся нормой, предусмотренной п. 2 ст. 45 НК РФ, это понятие достаточно быстро превратилось в универсальный инструмент общения налоговиков с компаниями по широкому кругу вопросов. Позднее в определении от 18.01.05 N 36-О Конституционный суд РФ указал на недопустимость универсализации судами понятия

добросовестности налогоплательщика, поскольку это определение содержит разъяснение по вопросу применения налоговых санкций в сфере правоотношений, которые возникают между налогоплательщиками и кредитными учреждениями. Следовательно, им нельзя руководствоваться при принятии решения по спорам, предметом рассмотрения кото-

рых служат иные правоотношения.

Однако разъяснение Конституционного суда РФ в данном случае не было услышано, и понятие «добросовестность налогоплательщика» на сегодняшний день является достаточно емким и широко применяется.

Превентивные меры

Самый доступный инструмент предотвращения рисков, связанных с финансовой отчетностью, – аудиторские проверки. Они бывают либо инициативными, либо обязательными. Однако аудитор – это не налоговый ревизор, и по результатам проверки он выдает не счет на оплату штрафов и пеней, а заключение, которое укажет, как их избежать. Включение в отчет ссылок на нормативную базу поможет отстоять позицию налогоплательщика перед налоговыми органами.

Оценке аудитора подвергаются не только отклонения в отчетности, но и связанные с этим риски. Например, ошибки в расчетах с контрагентами могут повлиять на формирование прибылей (убытков) предприятия. Как следствие, это вызовет риск завышения (занижения) статей баланса, отчета о прибылях и убытках, декларации по прибыли и НДС. Несвоевременное проведение по бухгалтерским счетам какой-либо хозяйственной операции может привести к риску неверного фор-

мирования декларации по прибыли текущего года, а также к риску неподачи уточненной налоговой декларации по прибыли за период проведения хозяйственной операции.

Проблемы возникают и при отражении финансовых вложений компании. Методика бухгалтерского учета предоставленных предприятием займов, векселей (которые могут не соответствовать объему финансовых вложений) на 58-м счете при формировании баланса должна корректироваться и либо быть отнесена к статье баланса «прочие», либо описана в пояснительной записке. В итоге при анализе баланса предприятия в учете числятся финансовые вложения, которые не отвечают требованиям учета. Следовательно, появляется риск нарушения достоверности баланса. К этому же может привести довольно распространенная ошибка бухгалтерского учета, когда компания, взяв в аренду основные средства, «забывает» оценить их стоимость и отразить за балансом.

Нередко неверно оформляется и применяется на практике один из самых важных для налоговых органов документов – приказ об учетной политике. Связанные с этим риски невозможно переоценить. Под удар ставится вся работа предприятия. Учетная политика – это не просто документ, который некоторые компании оформляют, что называется, для галочки. Это инструмент, с помощью которого работает не только бухгалтерская служба, но все предприятие в целом. Учетная политика – это выбор из множества существующих вариантов своего способа учета – бухгалтерского и налогового. В соответствии с грамотно составленной учетной политикой предприятие оформляет свою документацию своевременно (поскольку принимает график документооборота), формирует проводки (согласно рабочему плану счетов), бухгалтерский баланс и налоговые декларации.

Тяжесть налоговой нагрузки для российских компаний происходит не только от размеров налогообложения, но и от связанных с этим затрат труда на оформление сложнейшей отчетности и соотношение ее с запутанным законодательством. Утешением может служить лишь то, что пользователи профессионально подготовленной годовой бухгалтерской отчетности и аудиторского заключения смогут получить исчерпывающие ответы на вопросы по следующим аспектам работы предприятия:

- стоимость имущественного комплекса;
- реальная прибыльность (убыточность);
- величина дебиторской и кредиторской задолженности;
- вероятность банкротства.

Это поможет также принять обоснованное решение об инвестициях, о предоставлении займа или кредита, способах расчета (аванс или по факту) и о продолжении партнерских отношений с данным предприятием. ■