ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ КАЗЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ «НИЖЕГОРОДСКАЯ АКАДЕМИЯ

МИНИСТЕРСТВА ВНУТРЕННИХ ДЕЛ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»

**НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКАЯ РАБОТА**

Тема:

«Исследование экономической информации в целях выявления и документирования уклонения от уплаты налогов с применением упрощенной системы налогообложения»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | |  | | --- | | Выполнил:  адъюнкт адъюнктуры Нижегородской академии МВД России лейтенант полиции | | Макарова Юлия Сергеевна | |  | |
|  | Научный руководитель: кандидат экономических наук, доцент, заместитель начальника кафедры судебной бухгалтерии и бухгалтерского учета УНКПЭиНП Нижегородской академии МВД России, капитан полиции Назарычев Дмитрий Валерьевич |
|  |
|  |

г. Н. Новгород

2022

Оглавление

[**ВВЕДЕНИЕ** 3](#_Toc103527369)

[**ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ** 6](#_Toc103527370)

[§1.1 Понятие упрощенной системы налогообложения. Правовые основы применения 6](#_Toc103527371)

[§1.2 Основные элементы упрощенной системы налогообложения 16](#_Toc103527372)

[§1.3 Принципы организации бухгалтерского и налогового учета при применении упрощенной системы налогообложения 24](#_Toc103527373)

[**Глава 2. Особенности выявления и документирования уклонения от уплаты налогов с применением упрощенной системы налогообложения подразделениями ЭБиПК МВД России** 31](#_Toc103527374)

[§2.1 Анализ способов и механизмов уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения 31](#_Toc103527375)

[§2.2 Учетная документация организации как источник формирования доказательственной базы по преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов 43](#_Toc103527376)

[§2.3 Роль специалиста-ревизора подразделений ЭБиПК МВД России в выявлении и документировании налоговых преступлений, совершаемых с использованием упрощенной системы налогообложения 60](#_Toc103527377)

[**ЗАКЛЮЧЕНИЕ** 64](#_Toc103527378)

[**Список использованной литературы** 67](#_Toc103527379)

# ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы работы заключается в необходимости анализа способов уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения, а также определения роли специалиста-ревизора ЭБиПК МВД России в выявлении и документировании налоговых преступлений.

На современном этапе экономического развития России насущной становиться проблема теневой экономии малого и среднего бизнеса, что представляет собой серьезную угрозу развития страны. Для поддержки малого и среднего бизнеса государство создает меры поддержки, например, специальные налоговые режимы, которые позволяют в меньшем объеме уплачивать налоги.

Однако полученная поддержка используется, неправомерна в некоторых случаях, когда недобросовестные налогоплательщики уклоняются от уплаты налогов путем дробления бизнеса на несколько юридических лиц. Это наносит ущерб бюджету страны и национальным интересам, ухудшает конкурентную среду для законных предприятий и налогоплательщиков.

Целью работы является выявления особенностей документирования уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения подразделениями ЭБиПК МВД России. Соответственно, задачи работы заключаются в следующем:

- дать понятие упрощенной системы налогообложения и правовые основы применения;

- определить основные элементы упрощенной системы налогообложения;

- сравнить принципы организации бухгалтерского и налогового учета при применении упрощенной системы налогообложения;

- проанализировать способы и механизмы уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения;

- рассмотреть учетную документацию организации как источник формирования доказательственной базы по преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов;

- оценить роль специалиста-ревизора подразделений ЭБиПК МВД России в выявлении и документировании налоговых преступлений, совершаемых с использованием упрощенной системы налогообложения.

Объектом исследования является упрощенная система налогообложения в России. Предметом является особенность документирования уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения и роль специалиста-ревизора ЭБиПК МВД России в данной деятельности.

Исследованиями в данной области занимались многие российские ученые и специалисты-практики в области экономики и финансов, такие как: С.П. Голубятников, А.В. Брызгалин, В.Я. Кожинов и другие.

Эмпирическую базу исследования составляют статистические данные об экономической преступности, результаты изучения судебно-следственной практики по уголовным делам, справки об исследовании документов, составленные специалистами-ревизорами ЭБиПК МВД России.

Методологическую основу работы составляют общие и частные методы научного познания. К общим следует отнести: диалектический метод, анализ, синтез, обобщение, индукция и дедукция; к частным: системно-структурный, сравнительно-правовой, статистический и формально-логический.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

§1.1 Понятие упрощенной системы налогообложения. Правовые основы применения

Налоговая политика нашего государства на сегодняшний день направлена на развитие малого и среднего бизнеса. Для стимулирования роста малого и среднего предпринимательства, снижения с данных субъектов налоговой нагрузки, упрощения налогового и бухгалтерского учета налоговым законодательством были предусмотрены специальные налоговые режимы, которые позволяют отдельным субъектам предпринимательства заменить уплату основных налогов (налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организации, налог на доходы физических лиц, налог на имущество организации) уплатой одного налога (в связи с выбранной системой налогообложения). Это льготный режим налогообложения, который установлен Налоговым Кодексом РФ (далее – НК РФ). Другими словами, специальные налоговые режимы – это мера помощи малым предпринимателям.

Согласно статье 18 НК РФ специальные налоговые режимы устанавливаются Налоговым Кодексом и применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены Налоговым Кодексом и другими нормативно-правовыми актами, принятыми в соответствии с НК РФ[[1]](#footnote-1). На рисунке 1.1 представлены специальные налоговые режимы:

**Рисунок 1.1** Специальные налоговые режимы

История развития специальных налоговых режимов началась с появлением микро бизнеса в России в период становления рыночной экономики. Для поддержания роли малого предпринимательства в обеспечении продовольственной и экономической безопасности страны, увеличения рабочих мест для граждан страны, а также рост ВВП России.

Главным событием, которое относится к налоговой поддержке малого и среднего бизнеса, было введение Федеральным законом от 29.12.1995 № 222-ФЗ упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства, вступившей в силу с 01.01.1996. Данная налоговая система отмечала отмену налога на прибыль для малых предпринимателей, занимающихся приоритетными видами деятельности. Главной целью введения данного режима являлось снижение налогового бремени.

Преимущество перехода с общей системе налогообложения на упрощенную являлось снижение налоговой нагрузки путем замены уплаты ряда налогов уплатой единого налога. Но отмена уплаты НДС затруднило реализацию продукции контрагентам, применяющим общий режим налогообложения, так как они не могли принять к вычету НДС со стоимости такой продукции.

Для индивидуальных предпринимателей (далее - ИП), перешедших на этот налоговый режим, оплата стоимости патента заменяла лишь уплату подоходного налога на доход, полученный от осуществления данного вида деятельности. Такие налоги как НДС, ЕСН, налог с продаж и другие уплачивались ИП в общем порядке[[2]](#footnote-2).

Основные недостатки упрощенной системы налогообложения 1996 года представлены на рисунке 1.2.

**Рисунок 1.2** Основные недостатки УСН

В 1996-2001 гг. упрощенная система налогообложения не получила должного распространения среди малого бизнеса. К концу 2001 г. данный налоговый режим применяли лишь около 100 тыс. ИП и 50 тысяч предприятий, а сумма уплаченного единого налога составила около 6 млрд руб., или 0,03 % суммы налоговых платежей, получаемых в Российской Федерации[[3]](#footnote-3). Поэтому для популяризации данного налогового режима были внесены изменения Налоговый Кодекс РФ, была введена новая глава 26.2 «Упрощенная система налогообложения», которая усовершенствовала и заменила упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности. Данный специальный режим налогообложения вступил в действие с 01.01.2003, а Федеральный закон от 29.12.1995 № 222-ФЗ был признан утратившим силу.

Изменения коснулись замене уплаты пяти налогов: НДС, налога на прибыль (НДФЛ), ЕСН, налога с продаж, налога на имущество организаций (физических лиц), составляющих основную часть налоговой нагрузки малых предпринимателей, уплатой единого налога. А также освобождал от ведения бухгалтерского учета, тем самым снижая затраты времени и затраты на оплату труда работникам, занятых ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской отчетности. Но с 2013 года организации и ИП на УСН, не освобождаются от ведения бухгалтерского учета.

Так же изменения коснулись и количественной составляющей. Предельная численность работников на УСН увеличилась с 15 до 100 человек, а максимальная сумма годового дохода с 10 до 15 млн рублей. Если сравнить сумму дохода на сегодняшний день, она составляет не более 150 млн в год, что в 10 раз больше того, что было введено в 2002 году.

В дальнейшем УСН претерпела ряд изменений и дополнений. На сегодняшний день, данный специальный налоговый режим имеет ряд особенностей:

— УСН стало возможно применять наряду не только с общим, но и с иными режимами налогообложения;

— максимальное количество работников осталось прежним, не должно превышать 100 человек;

— доход организаций за год не более 150 млн рублей;

— остаточная стоимость основных средств организации не должна превышать 150 млн рублей;

— доля участия в организации, применяющей специальный налоговый режим УСН, других организаций не может превышать 25%;

— организация не должна иметь филиалы;

— не вправе применять упрощенную систему налогообложения: банки, страховщики, негосударственные пенсионные фонды, инвестиционные фонды, профессиональные участники рынка ценных бумаг, ломбарды, организации и ИП, занимающиеся производством подакцизных товаров, организации, осуществляющие деятельность по организации и проведению азартных игр, нотариусы, адвокаты и другие согласно ст.346.12 НК РФ;

— в Налоговом кодексе в ст. 346.15 и 346.16 описан порядок определения доходов и расходов;

— организация имеет право перейти на УСН по истечении 9 месяцев если ее доходы за данный период не превысили 112,5 млн рублей;

— организация, применяющая УСН, освобождается от уплаты налога на прибыль, налога на имущество, НДС;

— индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты НДФЛ, НИФЛ, НДС;

— организации, применяющие УСН, не освобождаются от исполнения функций по исчислению, удержанию и перечислению НДФЛ с заработной платы сотрудников;

— юридические лица имеют право перехода на УСН одновременно с регистрацией ИП, организаций или подать заявление о переходе не позднее 31 декабря для перехода с иных режимов;

— в рамках УСН можно выбрать один объект налогообложения доходы или доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, однако перейти с одного объекта на другой возможно только уведомив письменно ФНС до 31 декабря;

— для упрощенной системы налогообложения налоговые ставки зависят от выбранного объекта. Если объект «доходы», то ставка составляет 6 %, а если объект «доходы минус расходы», то 15 %. Также установлен минимальный налог для данного объекта – это 1% от полученных доходов.

—субъекты РФ получили право устанавливать дифференцированные налоговые ставки по УСН с объектом налогообложения «доходы — расходы» в пределах от 5 до 15% в зависимости от категорий налогоплательщиков. Благодаря данной поправке региональные органы власти получили возможность устанавливать более низкие налоговые ставки для малых предприятий и ИП, занимающихся приоритетными для данного региона видами предпринимательской деятельности;

— налогоплательщики не вправе до окончания налогового периода перейти на иной налоговый режим, но может быть принудительно пересчитан на общий налоговый режим, если были нарушены условия;

— организации уплачивают налог и авансовые платежи по месту своего нахождения, а индивидуальные предприниматели – по месту своего жительства;

— юридическое лицо может сохранить УСН в случае если сумма дохода превысила 150 млн рублей, но не более 200 млн руб и если средняя численность работников составит от 101 до 130 человек, но уплата налога происходит по повышенным ставкам: 8 % при применении УСН «доходы», 20% при применении УСН «доходы минус расходы»;

— если последний день срока уплаты налога (авансового платежа) выпадает на выходной или нерабочий праздничный день, перечислить налог плательщик обязан в ближайший следующий за ним рабочий день[[4]](#footnote-4).

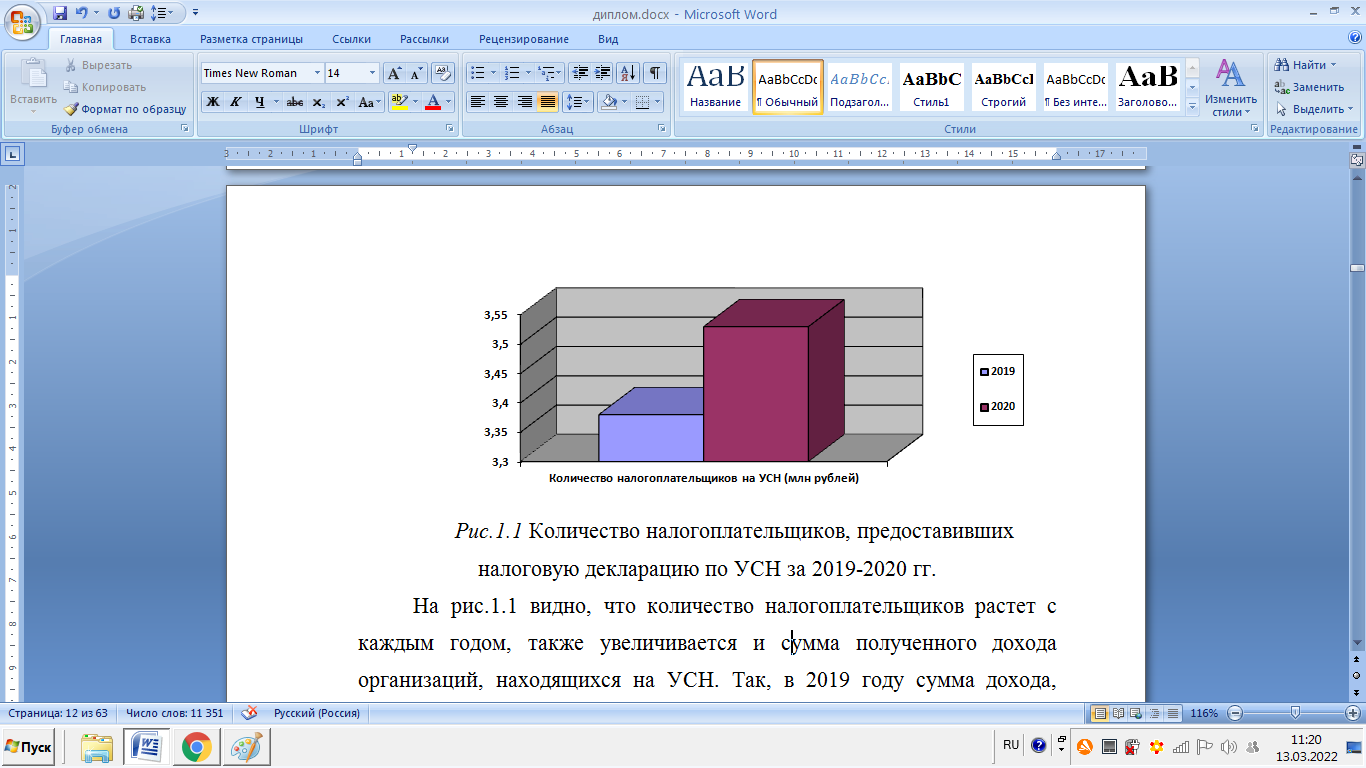
Вышеприведенные особенности УСН послужили мерой государственной поддержки малого предпринимательства и тем самым способствовали росту числа зарегистрированных малых предприятий и ИП и, как следствие, росту налоговых поступлений в бюджет Российской Федерации.

Согласно данным Федеральной налоговой службы количество налогоплательщиков, предоставивших налоговую декларацию по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, возрастает с каждым годом (рисунке 1.3)[[5]](#footnote-5). В 2019 году составило 3 386 887, в том числе:

* Организаций – 1 462 615 ед.
* Индивидуальных предпринимателей – 1 924 272 ед.

В 2020 года количество налогоплательщиков увеличилось и составило 3 536 392, в том числе:

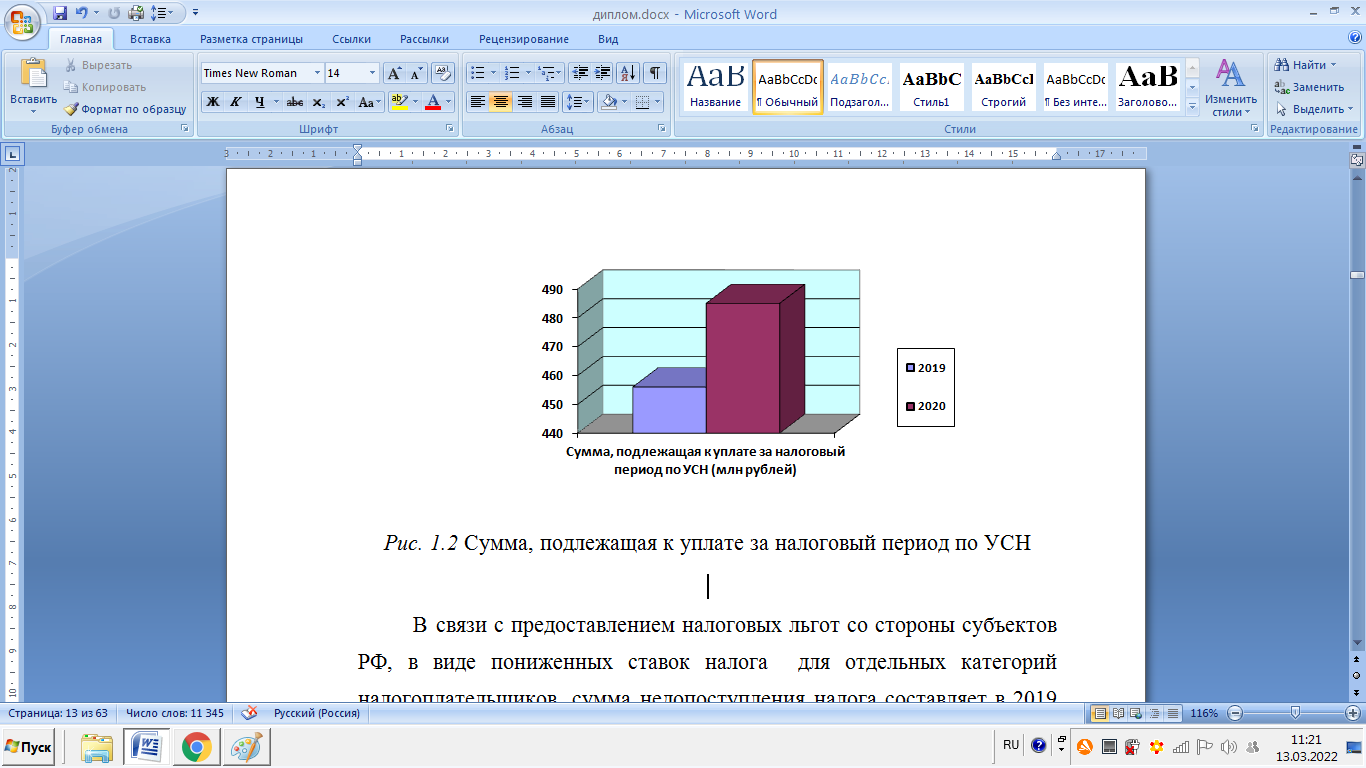
* Организаций – 1 426 743 ед.
* Индивидуальных предпринимателей – 2 109 649 ед.

**

**Рисунок 1.3**Количество налогоплательщиков (млн человек), предоставивших налоговую декларацию по УСН за 2019-2020 гг.

На рисунке 1.3 видно, что количество налогоплательщиков растет с каждым годом, также увеличивается и сумма полученного дохода организаций, находящихся на УСН. Так, в 2019 году сумма дохода, полученного налогоплательщиками, выбравшими в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, составила 9 768 240 163 тыс. рублей, в 2020 году 10 466 868 143 тыс. рублей.

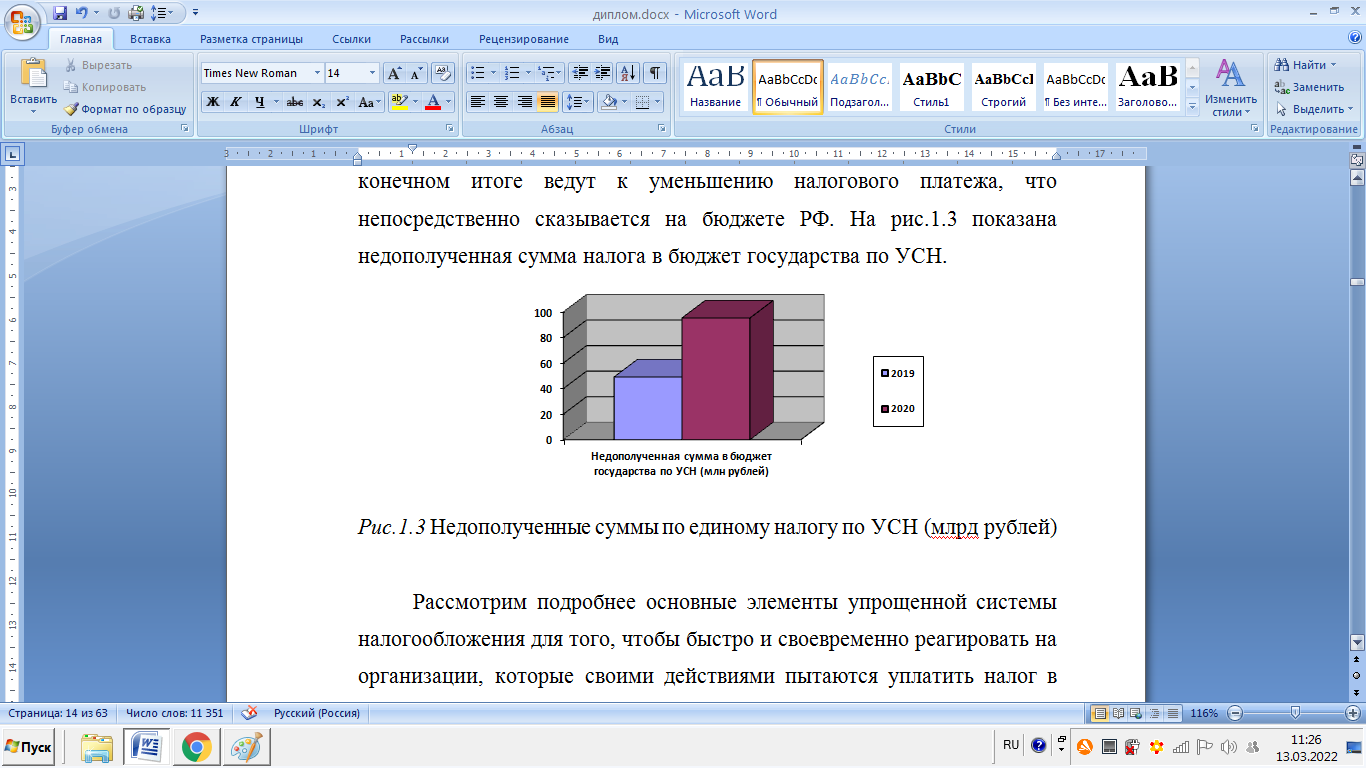
Налоговая база по объекту доходы в 2019 составляет 8 529 552 119 тыс. рублей, в 2020 году 9 437 377 960 тыс. рублей; по объекту доходы, уменьшенные на величину расходов 1 145 245 130 и 1 323 517 579 тыс. рублей соответственно. Тем самым сумма исчисленного за налоговый период налога составила в 2019 году 628 751 088 тыс. рублей, в 2020 году 659 827 286 тыс. рублей. Сумма исчисленного налога согласно НК РФ уменьшается за счет страховых взносов, выплаченным работникам пособий по временной нетрудоспособности и платежей по договорам добровольного личного страхования, а также сумма уплаченного торгового сбора. На рисунке 1.4 видно, что сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период, составляет в 2019 году 456 929 493 тыс. рублей, в 2020 году 485 911 690 тыс. рублей[[6]](#footnote-6).

**

Рисунке 1.4 Сумма, подлежащая к уплате за налоговый период по УСН (млрд рублей)

В связи с предоставлением налоговых льгот со стороны субъектов РФ, в виде пониженных ставок налога для отдельных категорий налогоплательщиков, сумма недопоступления налога составляет в 2019 году 46 090 250 тыс. рублей, в 2020 году 91 438 424 тыс. рублей. Сумма недопоступления налога в связи с установлением законами субъектов РФ ставки налога в размере 0% для отдельных категорий налогоплательщиков в соответствии с п.4 ст.346.20 НК РФ составила в 2019 году 3 010 254 тыс. рублей, в 2020 году 3 871 883 тыс. рублей [[7]](#footnote-7).

Тем самым, если сложить все недополученные суммы по единому налогу по УСН получится в 2019 году 49 100 504 тыс. рублей, в 2020 году 95 310 307 тыс. рублей, что для бюджета Российской Федерации является налоговыми расходами. Налоговые расходы – это выпадающие доходы бюджета РФ, обусловленные налоговыми льготами, освобождениями и иными преференциями. Тем самым, государство самостоятельно разрешает и позволяет не уплачивать налоги в полном размере некоторым налогоплательщикам, поощряя их деятельность. Однако не каждый налогоплательщик добросовестный, есть и те, кто незаконно получает налоговые льготы, уклоняется от полной уплаты налоговых платежей. Например, неправомерно применяет УСН, разделяет свой бизнес на несколько мелких организаций или ИП, увеличивает расходы с целью уменьшения налоговой базы. Все вышеперечисленные действия в конечном итоге ведут к уменьшению налогового платежа, что непосредственно сказывается на бюджете РФ. На рисунке 1.5 показана недополученная сумма налога в бюджет государства по УСН.

**

**Рисунке 1.5** Недополученные суммы по единому налогу по УСН (млрд рублей)

Рассмотрим подробнее основные элементы упрощенной системы налогообложения для того, чтобы быстро и своевременно реагировать на организации, которые своими действиями пытаются уплатить налог в меньшем размере.

§1.2 Основные элементы упрощенной системы налогообложения

Согласно ст. 17 НК РФ налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения. Подробнее рассмотрено на рисунке 1.6.

**Рисунок 1.6** Основные элементы налога

В Российской Федерации предусмотрено несколько налоговых режимов, упрощенная система налогообложения применяется наряду с иными режимами, перейти на УСН или возвратиться на иной режим предпринимателям можно добровольно.

Налогоплательщиками по УСН могут быть организации и индивидуальные предприниматели. Также имеют право перейти на данный налоговый режим, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доходы не превысили 112,5 млн. рублей[[8]](#footnote-8).

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения организации, имеющие филиалы, банки, страховщики, негосударственные пенсионные фонды, инвестиционные фонды, профессиональные участники рынка ценных бумаг, ломбарды, организации и ИП, занимающиеся производством подакцизных товаров, организации, осуществляющие деятельность по организации и проведению азартных игр, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований, организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции, организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25% процентов, казенные и бюджетные учреждения, иностранные организации, микрофинансовые организации, частные агентства занятости, осуществляющие деятельность по предоставлению труда работников.

Если юридическое лицо хочет перейти на упрощенную систему налогообложения, то ей необходимо уведомить налоговый орган не позднее 31 декабря предшествующего году, с которого они хотят перейти на УСН. В данном уведомлении организация или индивидуальный предприниматель должен указать объект налогообложения, а также остаточную стоимость основных средств и размер доходов по состоянию на 1 октября года подачи уведомления. Если организация вновь созданная, то она вправе уведомить о переходе в течение 30 календарных дней с даты постановки на учет в ФНС.

Налогоплательщики на УСН не могут в течение налогового периода перейти на иной режим налогообложения, это возможно, только если юридическое лицо превысит установленные критерии по уровню дохода и количеству работников, то он будет автоматически переведен на общую систему налогообложения с данного налогового периода. Вернуться обратно на УСН после принудительного перехода на общую систему налогообложения можно только не ранее через один год.

Существует два объекта налогообложения при упрощенной системе это:

- доходы;

- доходы, уменьшенные на величину расходов.

Для каждого объекта существует своя налоговая ставка, подробнее в таблице 1.1.

**Таблица 1.1.**

Налоговая ставка на упрощенной системе налогообложения[[9]](#footnote-9)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Критерии* | **Объект «Доходы»** | **Объект «Доходы, уменьшенные на расходы»** |
| Доход организации не более 150 млн; ССЧ работников не более 100 человек | 6 % | 15 % |
| Доход организации превысил 150 млн, но не превысил 200млн рублей; ССЧ работников превысила 100 человек, но не превысила 130 человек | 8 % | 20 % |

Объект налогообложения – это один из элементов упрощенной системы налогообложения, который вправе самостоятельно выбрать юридическое лицо в зависимости от их вида деятельности. Но участники договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом обязательно применяют в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Изменения объекта налогообложения возможно с начала налогового периода. Налогоплательщик должен уведомить налоговый орган не позднее 31 декабря, предшествующему году, в котором он планирует применять новый объект налогообложения. Менять объект налогообложения в течение года нельзя.

Поэтому необходимо правильно определиться с объектом налогообложения, подробнее в таблице 1.2.

**Таблица 1.2.**

Объекты упрощенной системы налогообложения[[10]](#footnote-10)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Критерий** | **«Доходы»** | **«Доходы – Расходы»** | |
| *Ставка* | 6 % | 15% | 1% |
| *Налоговая база* | Доходы (Д) | Доходы-Расходы  (Д-Р) | Доходы (Д) |
| *Формула* | (Д)\*6% | (Д-Р)\*15% | (Д)\*1% |

Используем обозначения, представленные в таблице 1.2, рассмотрим математические равенства для того, чтобы наглядно увидеть разницу между объектами налогообложения и выбрать наиболее выгодный объект:

***Формула 1:***

(Д) \* 6% = (Д-Р) \* 15%

0,06 Д = 0,15 Д- 0,15 Р

0,09 Д = 0,15 Р

Р/Д = (0,09/0,15) \* 100% = 60 %

Исходя из формулы 1, можно понять, что если у организации расходы составят более 60% доходов, то необходимо выбрать объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов». А вот если расходы наоборот составят менее 60 % доходов, то следует выбрать объект «Доходы».

Рассмотрим пример организации, которая выбрала объект «Доходы», тем самым у нее появилось право уменьшить сумму исчисленного налога, на сумму уплаченных страховых взносов, но не более чем на 50% от суммы налога. У индивидуальных предпринимателей, у которых нет работников, есть право уменьшить сумму исчисленного налога на всю сумму страховых взносов, которые были уплачены.

Проанализируем ситуацию, когда юридическое лицо имеет работников и вовремя уплачивает страховые взносы:

***Формула 2:***

(Д)\*6% - 50% \* ((Д) \*6%) = (Д-Р)\*15%

0,06 Д – 0,5\*(0,06 Д) = 0,15Д-0,15Р

0,06 Д – 0,03 Д = 0,15 Д – 0,15 Р

0,12 Д = 0,15 Р

Р/Д = (0,12/0,15)\*100% = 80%

Анализируя формулу 2 видно, что если расходы организации составят более 80 % доходов, то следует, конечно, выбрать объект «Доходы, уменьшенные на расходы», а если расходы меньше 80 % то аналогично формуле 1 выбираем объект «Доходы». Данное неравенство применимо только для налоговой ставки по объекту «Доходы, уменьшенные на величину расходов» 15 % и для тех, кто вовремя платит страховые взносы за всех работников.

Рассмотренные ситуации не затрагивают тот случай, если организация должна будет заплатить минимальный налог, который уплачивается в том случае, если исчисленная сума налога по формуле (Д-Р)\*15% будет менее, чем 1% от доходов.

(Д)\*1% > (Д-Р) \*15%

0,01Д > 0,15 Д- 0,15 Р

0,14 Д > 0,15 Р

Р/Д = (0,14/0,15) \*100 % = 93,3%

При превышении расходов на 93,3% над доходами, по итогам налогового периода налогоплательщик уплачивает минимальный налог, 1% от суммы доходов. Тем самым организации необходимо следить за ее расходами, чтобы не попасть в данную ситуацию.

Проанализировав все варианты и исходы событий при выборе объекта налогообложения, исходя и из наличия страховых взносов и в зависимости от доли расходов и расходов в организации были выбраны наиболее выгодные объекты налогообложения, которые представлены в таблице 1.3.

**Таблица 1.3.**

Критерии выбора оптимального объекта налогообложения на УСН[[11]](#footnote-11)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Специфика расходов** | **Доля расходов** | | |
| 0-60% | 60-80% | 80-100% |
| *С наличием страховых взносов* | Оптимальный объект - Доходы | Если расходы ≤0 оптимален объект Доходы;  Если расходы > 0 оптимален объект Доходы - РасходыасР | Оптимальный объект – Доходы – Расходы |
| *С отсутствием страховых взносов* | Оптимальный объект - Доходы | Оптимальный объект Доходы - Расходы | Оптимальный объект – Доходы - Расходы |

Для правильного расчета налога необходимо правильно установить доходы и расходы организации. Доходы определяются в порядке, установленном пунктами 1 и 2 статьи 248 НК РФ. Доходами признаются:

- доходы от реализации товаров и имущественных прав;

- внереализационные доходы.

Перечень расходов на упрощенной системе налогообложения является закрытым, он приведен в ст.346.16 НК РФ.

Учет доходов и расходов в организации ведется кассовым методом согласно ст.346.17 НК РФ. То есть доход определяется по фактическому поступлению денежных средств в кассу или на расчетный счет. Расходы также учитываются по кассовому методу, то есть по мере оплаты или погашения задолженности. Но при этом в отличие от признания доходов факта оплаты недостаточно. Расходом может быть признано только исполненное обязательство поставщика – поставлен товар, выполнена работа или оказана услуга, при этом оплата является обязательным условием. То есть аванс учитывать в расходах нельзя.

Следующим важным элементом налогообложения является налоговая база, которая зависит от объекта налогообложения. Если объект «Доходы», то налоговой базой признается денежное выражение доходов юридического лица. А если объект «Доходы, уменьшенные на величину расходов», то налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов. При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налоговым периодом признается календарный год, а отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Подробнее на рисунке 1.7.



**Рисунок 1.7** Расчет налога

Сумма налога по итогам налогового периода определяется самостоятельно юридическим лицом, ранее исчисленные суммы авансовых платежей по налогу засчитываются. Например, ИП «К» применяет упрощенную систему налогообложения (объект налогообложения «доходы», налоговая ставка 6 %). Размеры полученных доходов в течение первого полугодия составили за 1 квартал 2 500 000 рублей, а за полугодие 5 500 000 рублей. Рассчитаем сумму авансовых платежей:

Сумма за 1 квартал составит: 2 500 000 рублей \* 6% = 150 000 рублей.

Сумма за 1 полугодие составит: 5 500 000 \* 6% = 330 000 рублей.

Рассчитаем сумму налога за 1 полугодие с учетом аванса, который был уплачен по итогам 1 квартала. Тем самым, необходимо заплатить 330 000 рублей – 150 000 рублей = 180 000 рублей.

Авансовые платежи по налогу должны уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Налогоплательщики обязаны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, [форма](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_139737/48a215ee5fa939cdc275f8f28ea1d7885c461176/#dst100014) и [порядок](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_139737/551c4b46f24203a837500d677a7713a85442b2c4/#dst100103) заполнения которой утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

По итогам налогового периода налогоплательщики представляют [налоговую декларацию](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_374440/f4f1c7b675ee63a808bb8cf898d9b65e58ab5c09/#dst100023) в налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя в следующие сроки:

1) организации - не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

2) индивидуальные предприниматели - не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Таким образом, рассмотрев основные элементы упрощенной системы налогообложения, порядок исчисления и уплаты налога можно сделать вывод о том, что для правильного расчета необходимо учитывать доходы и расходы, согласно НК РФ, выбирать тот объект налогообложения, который будет минимизировать уплату единого налога для организаций, а также вовремя уведомлять и предоставлять налоговую декларацию в ФНС России.

§1.3 Принципы организации бухгалтерского и налогового учета при применении упрощенной системы налогообложения

Основной целью как бухгалтерского, так и налогового учета является формирование полной и достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности организации. Это достигается с помощью упорядочивания систем сбора, регистрации и обобщения экономической информации. Однако бухгалтерский и налоговый учет существует обособленно, о различиях свидетельствуют нормативно-правовые базы, регулирующие их.

Центральным нормативно-правовым документом в налоговом учете является Налоговый кодекс РФ, а в бухгалтерском учете Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ, а также положения по бухгалтерскому учету. Так, в Налоговом кодексе РФ закреплены права на применение и порядок перехода к упрощенной системе налогообложения, признание доходов и расходов при упрощенной системе налогообложения, а в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» установлено, что бухгалтерский учет в организациях, применяющих специальный налоговый режим - УСН, должен вестись в полном объеме. То есть организации, находящиеся на упрощенной системе налогообложения, также должны вести учет доходов и расходов в соответствии с нормативно-правовыми актами, но уже в области бухгалтерского учета. Отличие бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов в организации состоит в том, что они ведутся отдельно, имеют разные подходы к ведению учета, которые установлены на законодательном уровне.

Организация должна иметь налоговую и бухгалтерскую учетную политику. Она разрабатывается самостоятельно, может быть упрощенной, то есть с меньшим документооборотом. А индивидуальные предприятия могут не иметь бухгалтерскую учетную политику, но налоговую должны иметь обязательно.

Основной задачей, стоящей перед юридическим лицом, является сблизить два учета: бухгалтерский и налоговый. Это позволит упростить условия для ведения бизнеса и улучшит инвестиционный климат. Существенным условием сближения является одинаковое отражение доходов и расходов у двух учетах, то есть в одной сумме и на одну дату. Несоответствие показателей в бухгалтерском и налоговом учете возникает из-за нюанса в учете:

- основных средств,

- материально-производственных запасов,

- косвенных расходов.

Выбор подходящего метода учета юридическое лицо должно закрепить в своей учетной политике для бухгалтерского и налогового учета. На рисунке 1.8 отражены методы учета основных средств в бухгалтерском и налоговом учете при применении УСН.

При учете прямых затрат необходимо одинаково формировать цену приобретения и выбытия. При применении УСН материальные затраты учитываются по цене приобретения и включаются в полной сумме по мере осуществления и произведенной оплаты. При этом бухгалтерская отчетность не будет раскрывать информацию об остатках и запасах сырья. Подробнее указано на рисунке 1.8.



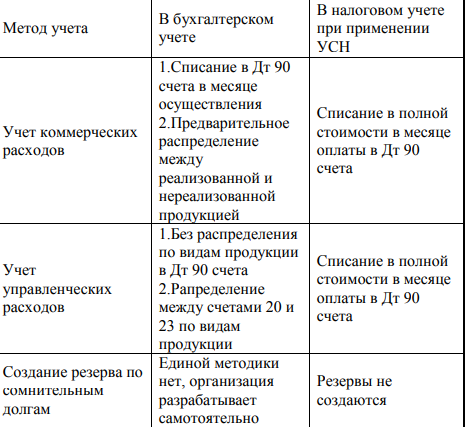
**Рисунок 1.8** Методы учета основных средств[[12]](#footnote-12)

Налоговый учет организации, применяющие УСН, ведут на основании Книги учета доходов и расходов для исчисления налоговой базы. Но этот способ подойдет небольшим предприятиям, ведущих небольшое количество хозяйственных операций, и используют ограниченное число счетов бухгалтерского учета.

Данные бухгалтерского и налогового учета практически всегда будут различаться. Совсем не вести бухгалтерский учет очень рискованно, так как предусмотрена ответственность законодательством п.3 ст.120 Налогового Кодекса Российской Федерации. Например, к нарушениям относятся:

– отсутствие регистров бухгалтерского учета;

– отсутствие первичной документации и ошибки в заполнении регистров[[13]](#footnote-13).



**Рисунок 1.9**Методы учета коммерческих и управленческих расходов

Организации, применяющие УСН, должны составлять две обязательные формы отчетности – бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах.

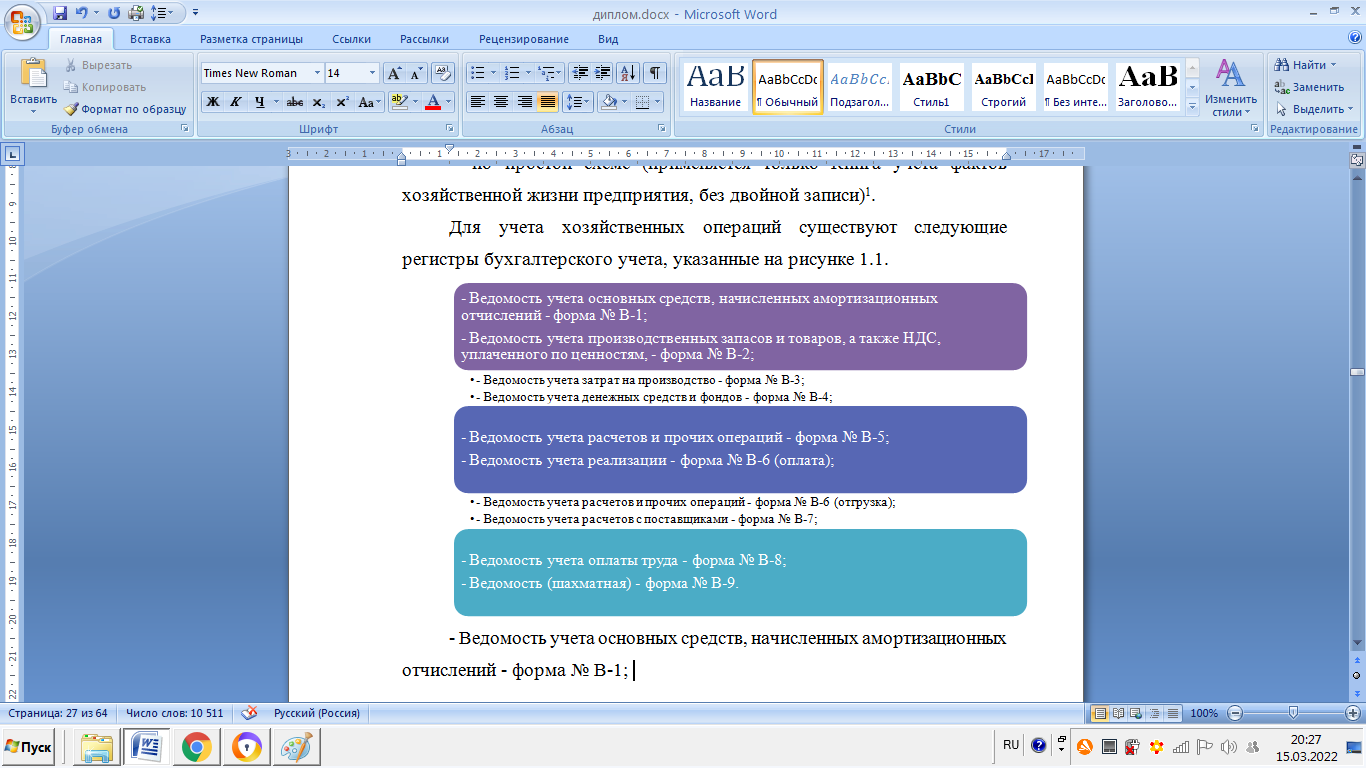
Также, разрешено ведение бухгалтерского учета по упрощенной системе налогообложения по трем вариантам:

– полная форма (традиционный учет, с использованием двойной записи);

– сокращенный вариант (главный регистр – Книга учета фактов хозяйственной жизни, а также применяется двойная запись);

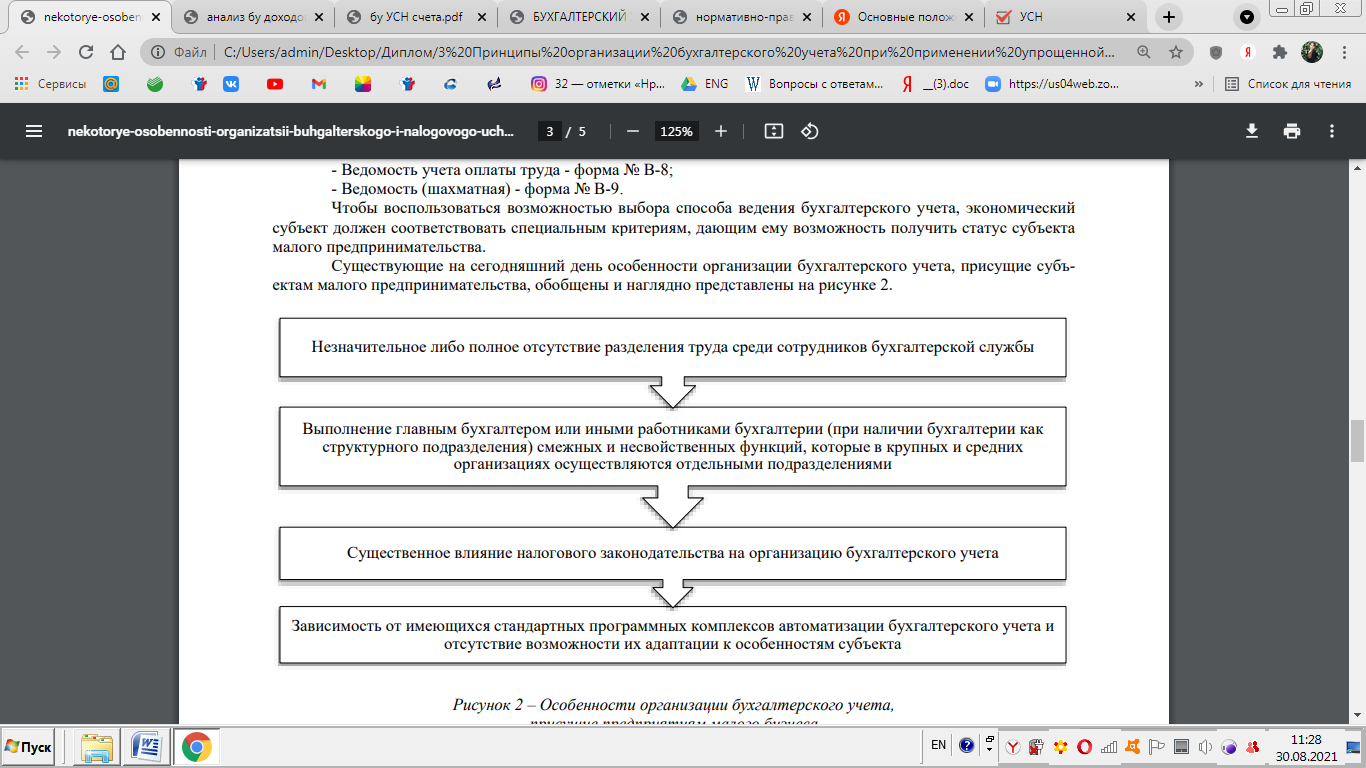
– по простой схеме (применяется только Книга учета фактов хозяйственной жизни предприятия, без двойной записи).

Для учета хозяйственных операций существуют следующие регистры бухгалтерского учета, указанные на рисунке 1.10.



**Рисунок 1.10** Регистры бухгалтерского учета

Существует возможность выбора способа ведения бухгалтерского учета, но юридическое лицо должно соответствовать специальным критериям, дающим ему возможность получить статус субъекта малого предпринимательства. Существующие на сегодняшний день особенности организации бухгалтерского учета, присущие субъектам малого предпринимательства, обобщены и наглядно представлены на рисунке 1.11.



**Рисунок 1.11** Особенности организации бухгалтерского учета предприятиями малого бизнеса

Бухгалтерский и налоговый учет в организации, применяющей УСН, должен быть в такой форме, чтобы при возврате на ОСНО или выбора на УСН другого объекта налогообложения можно было с минимальными затратами времени восстановить данные в соответствии с требованиями действующей на предприятии системы налогообложения[[14]](#footnote-14).

Организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, должна:

− составить и утвердить приказом руководителя учетную политику;

− учитывать движение ТМЦ, денежных средств, взаиморасчетов и прочих активов, и пассивов;

− составлять и сдавать бухгалтерскую отчетность в ИФНС.

Таким образом, существует много способов сближения ведения бухгалтерского и налогового учета, рассмотренные выше методы помогают организациям вести учет легче, особенно по тем показателям, которые отличаются в учетах, например: основные средства, материальные запасы, коммерческие и управленческие расходы. Ведение как бухгалтерского, так и налогового учета обязательно для юридических лиц, применяющих УСН, но оно ориентировано на представителей малого и среднего бизнеса и обладает рядом преимуществ по сравнению с учетом на общей системе налогообложения.

Глава 2. Особенности выявления и документирования уклонения от уплаты налогов с применением упрощенной системы налогообложения подразделениями ЭБиПК МВД России

§2.1 Анализ способов и механизмов уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения

Основной целью ведения предпринимательской деятельности является получение прибыли. Прибыль – это результат в денежном выражении. С полученной прибыли юридическое лицо уплачивает установленные налоги. Для минимизации налогов существуют различные способы оптимизации налогообложения.

Налоговая оптимизация – это комплекс методов и процессов, позволяющих юридическому лицу, эффективно планировать и минимизировать налоги, перечисленные в бюджет. Другими словами, это законные действия по уменьшению размера налоговых обязательств путем использования представленных законодательством льгот, налоговых преференций и других освобождений.

Существует несколько видов налоговой оптимизации:

1) оптимизация по отдельным видам налогов;

2) оптимизация налогообложения у организаций в зависимости от их принадлежности к той или иной финансово-хозяйственной деятельности;

3) оптимизация налогообложения по категориям налогоплательщиков.

Элементами налоговой оптимизации являются: система контроля за правильностью начисления налогов и их своевременной уплаты в бюджет, точное исполнение налоговых обязательств, недопущение возникновения дебиторской задолженности за отгруженную продукцию, система бухгалтерского и налогового учета, которая дает возможность получать своевременную объективную информацию о хозяйственной деятельности для целей налогового планирования.

К законным способам оптимизации налогов можно отнести:

1) выбор наиболее выгодной системы налогообложения;

2) максимальное использование налоговых льгот, представленных как на федеральном, так и на региональном уровнях;

3) разработать эффективную учетную политику;

4) подбор персонала и привлечение сторонних организаций для оказания услуг.

Законных способов оптимизации намного больше, с каждым годом их количество увеличивается, но необходимо использовать их правильно и грамотно, и не пересекать границу закона.

Незаконные способы также существуют и их перечень постоянно обновляется. Основные незаконные способы оптимизации налогов:

1) использование в деятельности сомнительных контрагентов (фирм-однодневок);

2) дробление бизнеса путем создания организаций и ИП на специальных налоговых режимов;

3) сокрытие доходов и увеличение расходов;

4) использование работников, имеющих статус ИП или самозанятых.

Рассмотренные выше примеры незаконного применения налоговой оптимизации недобросовестными предпринимателями называются уклонением от уплаты налогов. За данное нарушение предусмотрена уголовная ответственность согласно ст. 199 УК РФ. Уклонение от уплаты налогов – это форма уменьшения налоговых и других платежей, при которой налогоплательщик умышленно избегает уплаты налогов[[15]](#footnote-15).

Популярной схемой уклонения от уплаты налогов в данный момент времени является схема «дробления» бизнеса. Под дроблением бизнеса следует понимать факт снижения налогоплательщиками своих налоговых обязательств путем создания искусственной ситуации, при которой видимость действий нескольких лиц прикрывает фактическую деятельность одного налогоплательщика. При этом получение необоснованной налоговой выгоды достигается в результате применения инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, формально соответствующих действующему законодательству. С точки зрения закона дробление бизнеса может иметь следующие формы: реорганизация юридического лица (статья 57 Гражданского кодекса Российской Федерации) в форме разделения или выделения; регистрация новой организации с передачей ей каких-либо активов, имущества и т.д[[16]](#footnote-16).

При изучении уголовного дела в отношении физического лица « Н», который управлял организациями ООО «Х» и ООО «У», и с целью минимизации налоговых платежей создал подконтрольные им компании: ООО «1», ООО «2», ООО «3», ООО «4». Данные подконтрольные организации применяли упрощенную систему налогообложения, которая установлена только для малого бизнеса.

ООО «Х» и ООО «У» находились в одном здании, имели общий вход и выход. Обе компании зарегистрированы в Федеральной налоговой службе в одном году. ООО «Х» зарегистрирована как микропредприятие с уставным капиталом 4,3 млн. рублей. Основной вид деятельности – аренда и управление собственным или арендованным имуществом. ООО «У» зарегистрирован как микропредприятие с уставным капиталом 3,7 млн. рублей, основной вид деятельности идентичен ООО «Х».

В январе 2019 году Следственным комитетом было возбуждено уголовное дело п. «б» ч.2 ст.199 УК РФ по факту уклонения от уплаты налогов ООО «Х» и ООО «У». Следователи считают, что руководство данных компаний создало единую схему ухода от налогов путем дробления бизнеса на подконтрольные и взаимозависимые организации для минимизации выплат. Общая сумма уклонения составила 147 млн. рублей за 2013-2015 гг., а с учетом пеней и штрафов, начисленных ФНС, сумма выросла до 200 млн. рублей.

Согласно Решению Арбитражного суда от 8 июля 2019 г. по делу № А43-34833/2018 руководитель ООО «Х» и ООО «У» физическое лицо «Н» обратилось к Инспекции Федеральной налоговой службы по Советскому району г.Н.Новгорода о признании недействительным решения от 08.05.2018 № 031-16/18 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения[[17]](#footnote-17).

Как следует из материалов дела, Инспекция ФНС провела выездную налоговую проверку организации по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) по всем налогам и сборам за период с 01.01.2013 по 31.12.2015. Решение Инспекции от 08.05.2018 №031-16/18 установлена неуплата налога на добавленную стоимость в сумме 46 461 266 рублей, налога на прибыль в сумме 27 554 799 рублей, налога на имущество в сумме 6 033 698 рублей.

Согласно базе данных Федерального информационного ресурса, в проверяемом периоде физическое лицо «Н» одновременно являлся директором и учредителем более чем в 28 организациях. ООО «Х» в ходе проведения проверки в 2011 году приближался к максимально разрешенным пределам применения УСН по совокупному доходу. Поэтому 27.09.2011 на основании решения единственного участника ООО «Х» путем реорганизации в форме выделения создал ООО «1» и ООО «2». Вновь созданные организации зарегистрированы по одному адресу. Основным видом деятельности ООО «Х», ООО «1» и ООО «2» является сдача в наём собственного недвижимого имущества (ОКВЭД 70.2). Учредителем вновь образованных юридических лиц становится физическое лицо «Н», принимавший решение о реорганизации ООО «Х» На должности руководителей назначены лица, являющиеся сотрудниками ООО «Х» и ООО «У», в котором учредителем является также физическое лицо «Н».

На основании договоров купли-продажи от 21.08.2013 и от 09.10.2013 ООО «Х» и ООО «1» продают принадлежащие в праве собственности на административно-торговое нежилое здание площади ООО «5» и ООО «6». То есть, фактический доход от сдачи приобретенного имущества в аренду, возвращается в качестве оплаты по договорам купли-продажи ООО «Х» и ООО «1». Тем самым, налоговым органом в ходе проведения мероприятий налогового контроля установлена взаимозависимость ООО «Х», ООО «1», ООО «5» и ООО «6».

Также, анализ штатного расписания налогоплательщика и спорных контрагентов показал, что штатные единицы для ведения самостоятельной финансово-хозяйственной деятельности имеются только у ООО «Х». В ходе проведения мероприятий налогового контроля установлено, что вышеназванные взаимозависимые организации имели различные расчетные счета, том числе открытые в одном банке. Это сделано для экономии денежных средств, чтобы не платить большую комиссию при переводе из разных банков. Отсюда следует, что данный фактор является одним из признаков взаимозависимости организаций. Анализ движения денежных средств на расчетных счетах организаций показал, что основной поток активов (более 90 %) поступает от арендаторов. Кроме того, взаимозависимыми организациями по результатам деятельности денежные средства, полученные от сдачи имущества в аренду, направленные в качестве займов ИП «Н». Подробнее на рисунке 2.1.



**Рисунок 2.1** Схема дробления ООО «Х» и ООО «У»

Руководство ООО «Х» возразило на акт налоговой проверки. Они считают, что связь между участниками сделки не является доказательством получения необоснованной налоговой выгоды. Законная оптимизация бизнеса подразумевает собой осуществления деятельности организаций самостоятельно, а не включение их деятельности в один единый бизнес-процесс.

Общество в обосновании деловой цели реорганизации в форме выделения двух самостоятельных обществ (ООО «1» и ООО «2») в 2011 разработали комплекс мероприятий с целью увеличения стоимости бизнеса. В соответствии, с которым предполагалось упорядочить бизнес-процесс внутри группы предприятий, разделить все недвижимое имущество между юридическими лицами. По мнению общества, проведение реорганизации направлено на повышение стоимости бизнеса, а также является одной из мер защиты от попыток рейдерского захвата активов. Общество хочет разделить на три специальные зоны. Таким образом, выделив, получить по факту три компании.

Также, руководство ООО «Х» ссылается на протокол допроса свидетеля физического лица «С», который в своих показаниях ставит четкое разделение ООО «Х» по торговым площадям на арендодателей, что доказывает восприятие ООО «Х» не как единого комплекса, а как группу самостоятельных юридических лиц.

Дробление бизнеса происходит между несколькими организациями и ИП, которые применяют специальные налоговые режимы. Например, ООО «У» занимается производством мясной продукции для уменьшения уплаты налоговых платежей в бюджет решила применить схему дробления. Штат организации «У» составлял 500 человек, а общий годовой доход 800 млн рублей. ООО «У» решила разделить свой бизнес еще на три малых бизнеса в виде индивидуальных предпринимателей в разрезе своих производственных цехов. Данные ИП будут применять упрощенную систему налогообложения, объект налогообложения «Доходы». Тем самым ООО «У» уменьшит налоговые обязательства в разы, применяя данную схему.

Основными доказательствами, свидетельствующими о применении схемы дробления бизнеса, могут быть следующие обстоятельства, которые могли быть установлены в ходе налоговой проверки:

- расходы участники схемы несут друг за друга;

- родственные отношения участников;

- формальное перераспределение работников между организациями, хотя фактическое место работы остается прежним;

- отсутствие основных средств, рабочего персонала у подконтрольных организаций;

- использование участниками схемы одинаковых вывесок, обозначений, контактов, сайта в сети «Интернет», помещений, униформы, рекламы и т.д.;

- фактическое управление организациями осуществляется одно лицо или группа лиц;

- единые службы, осуществляющие ведение бухгалтерского учета, кадрового делопроизводства, подбор персонала, юридическое сопровождение, логистику;

- показатели деятельности, например, численность персонала, близка к предельным.

При рассмотрении решения Арбитражного суда по делу №А43-34020/2017 была проанализирована еще одна схема «дробления» бизнеса для снижения налоговых обязательств[[18]](#footnote-18).

Для уменьшения налога ООО «П» было создано 7 подконтрольных ей организаций, которые применяли специальную систему налогообложения в виде УСН, данный факт был обнаружен после проведения выездной налоговой проверки ФНС. В ходе осмотра магазинов было выявлено, что все магазины, в которых осуществлялась продажа продукции ООО «П», имели одинаковую вывеску, одинаковую форму одежды у персонала. На вывесках магазинов, спецодежде, стендах, прилавках, бонусных картах использовался товарный знак, принадлежащий ООО «П». А также в магазинах имелась система бонусов и бонусные карты, которыми можно воспользоваться во всех магазинах сети, при этом на бонусной карте указано, что она принадлежит сети фирменных магазинов агрохолдинга «П».

Таким образом, в деятельности данных организаций имеется нацеленность на получение налоговой выгоды, при том, что реального осуществления самостоятельной экономической деятельности в организационном, финансовом и других аспектах нет.

Налоговым органом, установлены следующие факты, позволяющие, в конечном итоге, квалифицировать деятельность заявителя и подконтрольных ему контрагентов как схему дробления бизнеса:

- взаимозависимость заявителя и подконтрольных ему контрагентов, поскольку учредителями и должностными лицами организаций являются одни и те же лица, а также лица, состоящие в родственных отношениях;

- применение всеми контрагентами специального налогового режима (УСН);

- совпадение места государственной регистрации организаций, вида осуществляемой деятельности, заявленного заявителем и подконтрольных ему контрагентов;

- создание контрагентов заявителя не подчинено территориальному признаку и сфере обслуживания торговых точек, работники переводились из одной организации в другую, руководящий состав вновь созданных организаций назначался из числа работников, трудоустроенных или в ООО «П» или входящих в эту группу организаций, работающих под единой торговой маркой;

- осуществление деятельности всех контрагентов заявителя под единым товарным знаком (единая форма вывески магазинов, спецодежда персонала), несение заявителем расходов на продвижение продукции с товарным знаком;

- осуществляемый заявителем контроль ценообразования, единой бонусной системы скидок и акций в магазинах;

- проведение заявителем подбора персонала всех организаций, частично по адресу государственной регистрации ООО «П»;

- сбор первичной документации и ведение бухгалтерской отчетности контрагентов в головной организации, представление налоговых деклараций от лица контрагентов с единым номером контактного телефона (централизованное ведение бухгалтерского учета контрагентов);

- совершение руководством ООО «П» действий от лица контрагентов, включая право удаленного управления банковскими счетами.

Созданные взаимозависимые лица позволили головной организации ООО «П» минимизировать налоговые обязательства путем перераспределения выручки от реализации товаров (мяса птицы, яиц, хлеба и прочих продуктов) и получению необоснованной налоговой выгоды ООО «П» в виде неуплаты налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость.

Суд пришел к выводу, что ООО «П» и созданные подконтрольные организации являлись единым хозяйствующим субъектом. Придя к выводу о неправомерности применения специального налогового режима в виде УСН, ввиду превышения допустимой численности сотрудников и выручки, инспекция ФНС правомерно установила, что финансово-хозяйственная деятельность организаций подпадает под общий режим налогообложения.

В этой связи, налоговый орган правомерно исчислил налог исходя из действительных отношений между участниками процесса реализации товара. Сумма выручки, причитающаяся подконтрольным обществам, учтена инспекцией в составе доходов ООО «П» при определении налогооблагаемой базы. Согласно расчету сумма доначисления НДС составила 49 516 877 руб., налога на прибыль организации 33 157 605 руб., а также соответствующие суммы пеней и штрафа.

Разделение бизнеса для оптимизации налогообложения может стать основанием для доначислений и наложения на организацию штрафов. Однако рассмотренные приговоры арбитражного суда свидетельствуют, что не все доказательства, полученные инспекцией ФНС, считаются основанием для доначисления налога.

Под дроблением бизнеса понимается реструктуризация компании, в ходе которой регистрируется несколько небольших организаций или ИП, на которые перекладывается часть функций, ранее выполнявшихся одним предприятием. Если в ходе такой реструктуризации бизнес будет экономить на налогах, то подобные действия заинтересуют налоговый орган.

Федеральная налоговая служба выпустило не одно письмо, где перечислены признаки дробления. Основные из них:

- дробление производства;

- дробление отделов продаж;

- дробление розничных подразделений;

- вывод процессов, ранее выполняемых разделяемой компанией;

- вывод сотрудников[[19]](#footnote-19).

Главным отличием «дробления» от оптимизации является то, что при «дроблении» организации имеют одну единственную неотличимую цель. А также:

- осуществление деятельности под одной торговой маркой;

- взаимозависимость лиц между собой;

- одинаковый штат сотрудников;

- расчетные счета в одном банке;

- нахождение компаний по одному фактическому адресу;

- одинаковые контрагенты;

- безвозмездная передача активов;

- выдача займов между участниками «раздробленного бизнеса».

Однако указанные выше признаки не всегда указывают на «дробление», суд может встать на сторону налогоплательщика. Так в деле 3А33-883/2017 налоговый орган ссылался на взаимозависимость участников бизнеса. Спорные компании имели одного учредителя и руководителя. Суд пришел к выводу о том, что данный факт не свидетельствует о взаимозависимости компаний и наличия влияния на экономические результаты деятельности. В деле №А53-16343/2018 участники бизнесов оказались взаимозависимыми (директор и учредитель ООО – отец, индивидуальный предприниматель – дочь), налоговый орган посчитал, что налогоплательщики разделили бизнес, а деятельность ИП была фиктивной. Однако суд установил незначительный объем реализации мебели от ООО в адрес ИП (около 7 % от всех оптовых продаж за два года), что и вызвало сомнения в экономической целесообразности выстраивания схемы «дробления».

Таким образом, самым популярным способом уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения является схема «дробления». Сущность схемы заключается в том, чтобы компания осталась на специальном налоговом режиме, платила меньше налогов в бюджет, но при этом увеличивала производственный оборот: увеличивала количество сотрудников, доход организации и основные средства.

# §2.2 Учетная документация организации как источник формирования доказательственной базы по преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов

Для возбуждения уголовного дела по экономическим преступлениям, в частности налоговым преступлениям, необходимо собрать минимальную доказательственную базу, определить ущерб, который был нанесен государству в виде суммы неуплаченных налогов и сборов. Для этого проводят оперативно-розыскные мероприятия и мероприятия в рамках ст.144 УПК РФ, а именно: осмотр документов, производство документальных проверок, опрос, наведение справок, исследование документов и другие.

Зачастую оперативные сотрудники ЭБиПК могут самостоятельно выявить факты фальсификации документов, но латентность и сложность выявления и документирования данного вида преступлений создает проблему, в связи с этим во многом решающую роль при доказывании экономических преступлений играет привлечение к работе специалистов-ревизоров.

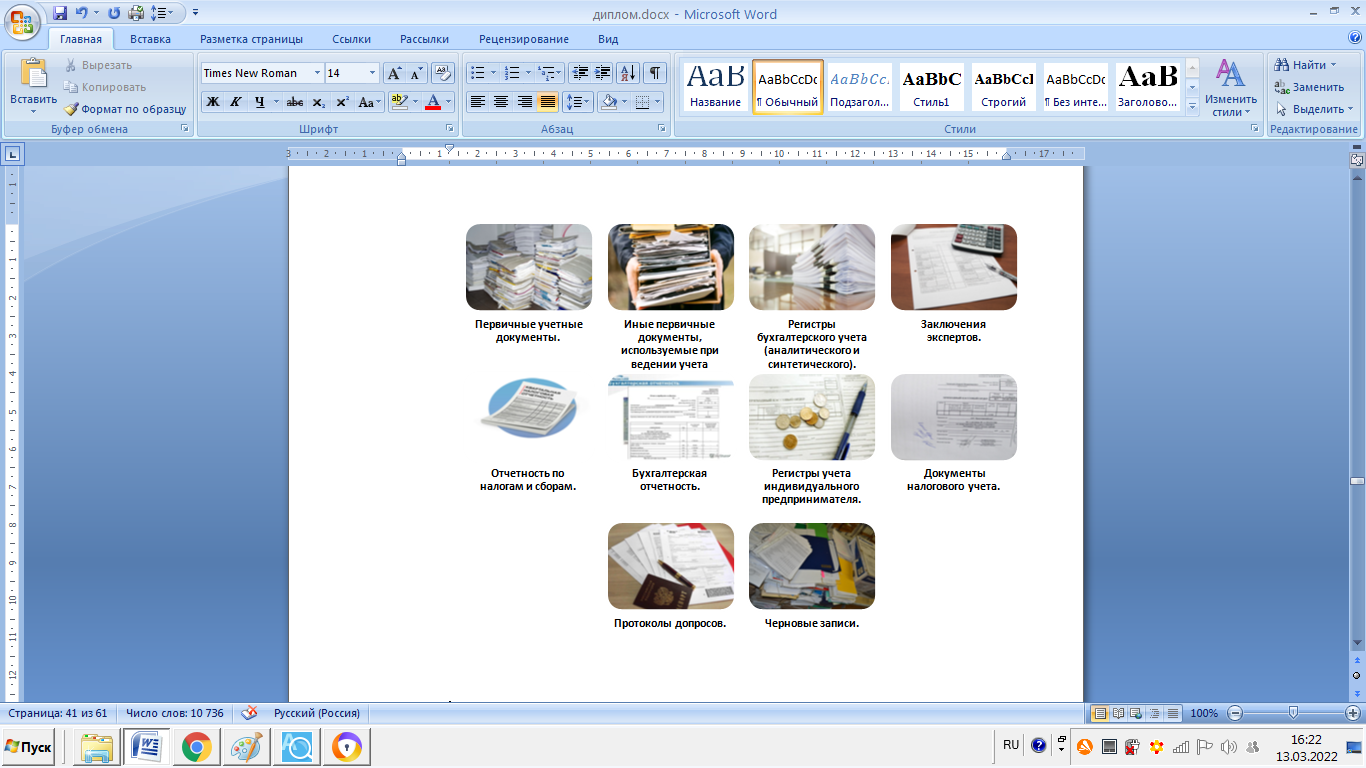
Основным мероприятием, проводимым специалистом-ревизором документальных проверок ЭБиПК является исследование документов. После проведения, которого специалист - ревизор составляет справку об исследовании, которая в дальнейшем будет являться поводом для возбуждения уголовного дела[[20]](#footnote-20).

Исследование документов – это оперативно-розыскное мероприятие, направленное на установление обстоятельств дела и состоящее в проведении исследования на основе специальных знаний в экономической науке.

Предметом указанного исследования являются фактические данные, устанавливаемые специалистом-ревизором на основе специальных знаний и исследования материалов, представленных либо оперативным сотрудником ЭБиПК, либо следователем.

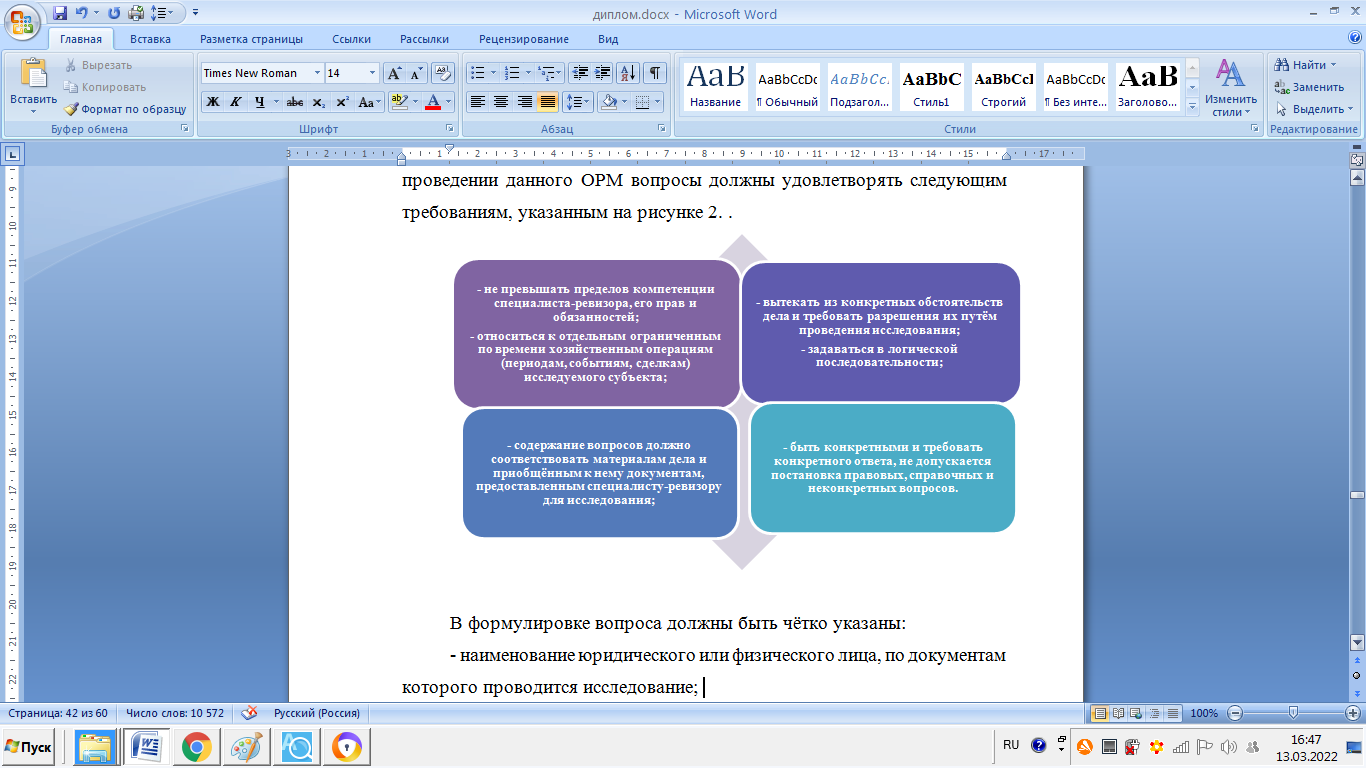
Объектом исследования являются содержащиеся в материалах, представленных специалисту-ревизору носители сведений, относящихся к предмету указанного исследования, то есть поставленных вопросов.

Объекты исследования представлены на рисунке 2.2.



**Рисунок 2.2** Объекты исследования специалиста-ревизора

Анализ практики показывает, что при назначении оперативно-розыскного мероприятия «исследование документов» не проводится отбор документов. Сотрудники ЭБиПК собирают все имеющиеся документы, и предоставляет их специалисту-ревизору, не проводя при этом их систематизацию и отделяя отдельные фрагменты документальных свидетельств фактов налогового нарушения за определенный период[[21]](#footnote-21). Поэтому, перед обыском или изъятием сотрудник ЭБиПК должен обратиться к специалисту-ревизору за консультационной помощью, чтобы изъять именно те документы, которые помогут специалисту-ревизору в проведении исследования документов. А также при написании рапорта на проведении данного ОРМ вопросы должны удовлетворять следующим требованиям, указанным на рисунке 2.3.



**Рисунок 2.3**  Требования к вопросам

В вопросах перед специалистом-ревизором не допускается употребление следующих терминов: «надлежало», «ущерб», «хищение», «нарушение», «незаконно», «виновное лицо», выходящих за пределы компетенции (специальных знаний) специалиста-ревизора.

В формулировке вопроса должны быть чётко указаны следующие факты:

- наименование юридического или физического лица, по документам которого проводится исследование;

- экономическое содержание хозяйственных операций или сделки;

- временные рамки исследуемого периода;

- наименование контрагентов.

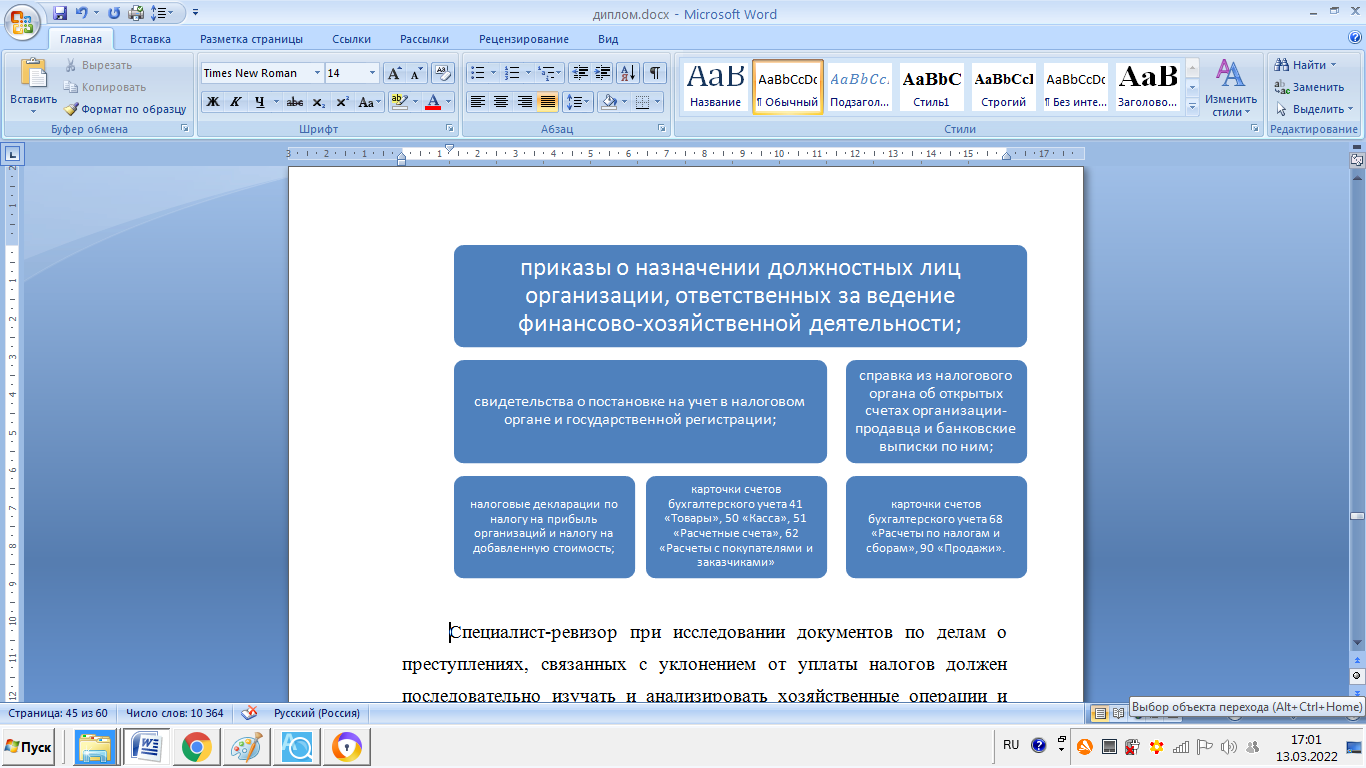
Необходимо обратить особое внимание на следующий момент – перечень вопросов, поставленных перед специалистом-ревизором, должен содержать конкретные вопросы, касающиеся установления размера суммы неисчисленных налогов (сборов), расчета соотношения неуплаченных налогов к подлежащим уплате суммам налогов (сборов). Следует учитывать, что уклонение от уплаты налогов – состав материальный, то есть государству должен быть причинен реальный вред в виде не поступления обязательных платежей; совершается только с прямым умыслом и способами, описанными в диспозиции ст. 199 УК РФ, предусматривающей наступление ответственности за превышение неуплаты или не полной уплаты налогового бремени в размере пятнадцати (крупный размер) и (или) сорока пяти (особо крупный размер) миллионов рублей. Также при постановке вопросов в части расчета соотношения неуплаченных налогов к сумме налогов, подлежащих к уплате надо исходить из того, что недоимка по налогам не учитывается при определении размера неуплаченных налогов, в тоже время переплата по налогам в те же уровни бюджета, что и неуплата, должна вычитываться из этой суммы.

При проведении специалистом-ревизором исследования документов необходимо не только обращать внимание на акты налоговой проверки, проведенной Федеральной налоговой службой, но и делать свой расчет уплаченных и неуплаченных налогов организации в бюджет, основываясь на первичной документации организации.

Так как при изучении практики было выявлено, то, что организации оспаривают решения ФНС России о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в Арбитражном суде, тем самым справка специалиста-ревизора становится недействительной, так как она основана на акте ФНС, который был оспорен в суде. Тем самым уголовное дело прекращается за отсутствием ущерба.

Поэтому специалисту-ревизору необходимо при проведении исследования документов самостоятельно рассчитывать сумму налогов к уплате на основании первичных документов организации, их черновых записей и первичных документов контрагентов.

Для выявления действий, связанных с неправомерным использованием упрощенной системы налогообложения, необходимо проводить исследования следующих документов, указанных на рисунке 2.4.



**Рисунок 2.4** Перечень документов

Специалист-ревизор при исследовании документов по делам о преступлениях, связанных с уклонением от уплаты налогов должен последовательно изучать и анализировать хозяйственные операции и хозяйственно-финансовую деятельность проверяемой организации с контрагентами. Необходимо по имеющимся данным с взаимозависимыми лицами определить круг участников, их общий доход, количество сотрудников и размер стоимости основных средств.

Для определения общей суммы дохода специалист-ревизор может посчитать доходы всех организаций в схеме «дробления бизнеса» по налоговым декларациям, которые предоставляют организации и ИП, либо посчитать сумму по книгам учета доходов и расходов. В дальнейшем рассчитать сумму налога по общей системе налогообложения, то есть определить размер налога на прибыль организаций с налоговой ставкой 20 %, налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций[[22]](#footnote-22).

Рассмотрим действия специалиста-ревизора отдела документальных исследований при обнаружении оперативным сотрудником ЭБиПК организаций, являющихся участниками схемы «дробления бизнеса». Особенностью данной схемы является то, что головная организация применяет общую систему налогообложения, ее доходы минимальны, а вот малые организации и индивидуальные предприниматели применяют специальные налоговые режимы, в частности упрощенная система налогообложения. Так, в отделе ЭБиПК имеется информация в отношении руководителя ООО «А» по факту возможного совершения преступления, предусмотренного ч.2 ст.199 УК РФ.

Основным видом деятельности ООО «А» является аренда и управление собственным или арендованным нежилым недвижимым имуществом. Организация применяет традиционную систему налогообложения.

В период с 01.01.2016 по 31.12.2018 года руководство организации ООО «А» с целью уклонения от уплаты налогов, возможно, использовало схему по уклонению от уплаты налогов, путем дробления бизнеса на ИП «В» и ИП «Л».

Специалисту-ревизору был задан следующий вопрос от оперативного сотрудника ЭБиПК: «Установить общую сумму уклонения от уплаты ООО «А» налогов путем дробления бизнеса». Для разрешения данного вопроса были представлены документы из УФНС России и документы ООО «А».

ООО «А» привлекало в качестве арендаторов подконтрольных индивидуальных предпринимателей (ИП «В» и ИП «Л»), которые применяли упрощенную систему налогообложения, соответственно, были освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций.

ООО «А» при сдаче в аренду помещений подконтрольным индивидуальным предпринимателям получало минимальный доход, который облагался налогом на добавленную стоимость по ставке 18 % и налогом на прибыль организаций по ставке 20 %. Основной же доход от сдачи помещений в аренду поступал в адрес этих индивидуальных предпринимателей и облагался налогом по ставке 6 %. То есть в результате минимизации налоговых обязательств к доходам от предоставления в аренду имущества применялась ставка 6 % вместо 20 % ставки по налогу на прибыль организаций и 18 % по НДС.

При рассмотрении взаимоотношений между ООО «А» и ИП «В» было установлено, что физическое лицо «В» зарегистрировано в качестве индивидуального предпринимателя с 24.11.2004. Основной вид деятельности – предоставление посреднических услуг при купле-продаже нежилого недвижимого имущества за вознаграждение или на договорной основе. Дополнительно заявлено 13 видов деятельности от розничной торговли до аренды и управления собственным или арендованным нежилым недвижимым имуществом. С 2006 года ИП «В» применяет упрощенную систему налогообложения. Численность сотрудников у ИП в проверяемом периоде отсутствовала.

ИП «В» в налоговый орган по месту учета представлял налоговые декларации по УСН со следующими показателями деятельности:

**Таблица 2.1**

Показатели деятельности ИП «В»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | **2016** | **2017** | **2018** |
| Сумма полученных доходов за налоговый период, руб. | 39 089 352 | 37 282 503 | 36 710 598 |
| Сумма исчисленного налога за налоговый период, руб. | 2 345 360 | 2 236 950 | 2 202 636 |
| Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период, руб. | 2 196 474 | 2 054 108 | 2 006 451 |

Обстоятельства, свидетельствующие о создании схемы минимизации налоговых обязательств:

1. Величина арендной платы по договорам, заключенным между ИП «В» и последующими арендаторами, значительно превышает величину арендной платы, указанную в договорах аренды между ООО «А» и ИП «В».

2. Денежные средства, поступающие от субарендаторов на расчетные счета ИП «В», расходуются следующим образом: порядка 20 % от общей суммы перечисляются в адрес ООО «А», остальные 80 % переводятся на депозитные счета с дальнейшим обналичиванием.

Всего за 2016-2018 гг. на расчетные счета ИП «В» поступили денежные средства в сумме 114 098 939 рублей.

Перечисления денежных средств с расчетного счета ИП «В» с назначением платежа «За аренду помещения» осуществлялись только в адрес ООО «А». Общая сумма перечислений в адрес ООО «А» за 2016-2018 гг. составила 22 933 778 рублей.

Денежные средства в размере 80 425 000 рублей ИП «В» перечислил на свои депозитные счета, открытые им как физическим лицом, которые в дальнейшем снял. Также при анализе движения денежных средств по расчетным счетам ИП «В» установлены расходные операции по оплате услуг сотрудникам ООО «А».

Таким образом, в результате проведенного анализа движения денежных средств на расчетных счетах установлено, что ИП «В» иной деятельности, помимо сдачи в аренду нежилых помещений в ТЦ «А», не осуществлял, никаких расходов, направленных на продвижение своей деятельности, не нес. При этом значительная часть денежных средств, поступающих на расчетные счета, переводились на депозитные счета и в дальнейшем обналичивались. Доверенности на распоряжение вкладом оформлены на сотрудников ООО «А».

При рассмотрении взаимоотношений между ООО «А» и ИП «Л» также была выявлена взаимозависимость. Физическое лицо «Л» зарегистрировано в качестве индивидуального предпринимателя с 20.05.2003. С 2003 года применяет упрощенную систему налогообложения.

ИП «Л» в налоговый орган по месту учета представляла налоговые декларации по УСН со следующими показателями деятельности:

**Таблица 2.2**

Показатели деятельности ИП «Л»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | **2016** | **2017** | **2018** |
| Сумма полученных доходов за налоговый период, руб. | 43 404 305 | 42 372 179 | 42 968 780 |
| Сумма исчисленного налога за налоговый период, руб. | 2 604 258 | 2 542 331 | 2 578 127 |
| Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период, руб. | 2 455 372 | 2 510 544 | 2 381 942 |

Обстоятельства, свидетельствующие о создании схемы минимизации налоговых обязательств:

1. Величина арендной платы по договорам, заключенным между ИП «Л» и последующими арендаторами (субарендаторами), значительно превышает величину арендной платы, указанную в договорах аренды между ООО «А» и ИП «Л».

2. Денежные средства, поступающие от субарендаторов на расчетные счета ИП «Л», расходуются следующим образом: порядка 11 % от общей суммы перечисляются в адрес ООО «А», остальные 89 % переводятся на депозитные счета с дальнейшим обналичиванием. В общем, схема идентична, как и с ИП «В».

Всего за 2016-2018 гг. на расчетные счета ИП «Л» поступили денежные средства в сумме 135 204 339 рублей. Перечисления денежных средств с расчетного счета ИП «Л» в адрес ООО «А» составили 14 827 497 рублей. Денежные средства в сумме 103 831 812 рублей ИП «Л» перечислял на свои депозитные счета, открытые «Л» как физическим лицом. В дальнейшем денежные средства были обналичены.

Таким образом, учитываю вышеизложенную информацию, можно сделать вывод, что ООО «А», ИП «В» и ИП «Л» фактически являются единой организацией, о чем свидетельствуют следующие факты, как:

- осуществление аналогичного вида деятельности;

- совпадение телефонных номеров, адресов электронной почты, указанных в налоговой отчетности, банковских документах;

- совпадение IP- адресов, с которых отправлялась отчетность, и осуществлялось управление операциями по счетам;

- начальник арендного отдела ООО «А» со своей электронной почты направляла проекты договор субаренды;

- доверенности на получение почтовой корреспонденции для индивидуальных предпринимателей были выданы на помощника руководителя ООО «А»;

- на страницах интернет-сервисов для размещения объявлений об аренде торговых площадей указаны только объявления от имени сотрудников ООО «А»;

- денежные средства с расчетных счетов, перечислялись за услуги, оказанные в интересах сотрудников ООО «А» либо близких родственников лиц из числа руководства ООО «А».

Между руководством ООО «А» и подконтрольными индивидуальными предпринимателями установлена фактическая взаимосвязь:

- физическое лицо «В» является мужем физического лица «ВЮ», которая является сотрудником арендного отдела ООО «А»;

- физическое лицо «Л» приходится племянницей учредителю ООО «А».

Полученные сведения и документы свидетельствуют о согласованных умышленных действиях, без реальной хозяйственной цели, направленных ООО «А» на создание условий для минимизации налоговых обязательств.

Расчет доначисленных сумм осуществлен следующим образом:

1. Согласно налоговым декларациям по НДС, представленным налогоплательщиком в налоговые органы в период с 01.01.2016 по 31.12.2018, по взаимоотношениям с ИП «В», в разделе 9 «Сведения из книги продаж об операциях, отражаемых за истекший налоговый период» ООО «А» отразило следующие суммы продаж и суммы исчисленного НДС:

**Таблица 2.3**

Расчет налога на добавленную стоимость

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Период** | **Стоимость продаж с НДС, руб.** | **Стоимость продаж, облагаемых налогом без НДС, руб.** | **Сумма НДС 18 %, руб.** |
| 2016 год | 6 244 540,00 | 5 297 983,08 | 952 556,92 |
| 2017 год | 7 735 789,00 | 6 555 753,41 | 1 180 035,59 |
| 2018 год | 8 187 432,00 | 6938 501,65 | 1 248 930,35 |
| ИТОГО 2016-2018 | 22 167 761,00 | 18 786 238,14 | 3 381 522,86 |

Согласно налоговым декларациям по УСН, представленным в налоговые органы в период с 01.01.2016 по 31.12.2018, ИП «В» отразил следующие суммы полученных доходов и суммы исчисленного налога (авансовых платежей по налогу), уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения:

**Таблица 2.4**

Расчет единого налога на УСН

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Период** | **Сумма полученных доходов, руб.** | **Сумма налога (авансового платежа за квартал), подлежащая к уплате, руб.** |
| Итого за 2016 год | 39 089 325 | 2 196 474 |
| Итого за 2017 год | 37 282 503 | 2 054 108 |
| Итого за 2018 год | 36 710 598 | 2 006 451 |
| Итого за 2016-2018 | 113 082 426 | 6 257 033 |

Таким образом, налогоплательщиком ООО «А» из-под налогообложения посредством заключения договоров с ИП «В» выведена сумма арендной платы в размере 77 046 325 рублей:

**Таблица 2.5**

Расчет суммы неотраженных доходов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Период** | **Доходы из налоговой декларации по УСН ИП «В», руб.** | **Доходы из книги продаж ООО «А» (в том числе НДС), руб.** | **Сумма неотраженных доходов ( в том числе НДС), руб.** | **Сумма неотраженных доходов (без НДС) – налоговая база для расчета НДС, руб.** |
| 2016 год | 39 089 325 | 6 244 540 | 32 844 785 | 27 834 563 |
| 2017 год | 37 282 503 | 7 735 789 | 29 546 714 | 25 039 588 |
| 2018 год | 36 710 598 | 8 187 432 | 28 523 166 | 24 172 174 |
| Итого за 2016-2018 | 113 082 426 | 22 167 761 | 90 914 665 | 77 046 325 |

Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая доначислению по взаимоотношениям с ИП «В», составит 13 868 339 рублей, в том числе:

**Таблица 2.6**

Расчет доначисления НДС

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Период** | **Сумма неотраженных доходов (без НДС) – налоговая база для расчета НДС, руб.** | **Доначислен НДС, руб.** |
| 2016 год | 27 834 563 | 5 010 222 |
| 2017 год | 25 039 588 | 4 507 126 |
| 2018 год | 24 172 174 | 4 350 991 |
| Итого за 2016-2018 | 77 046 325 | 13 868 339 |

2. Согласно налоговым декларациям по НДС, представленным налогоплательщиком в налоговые органы в период с 01.01.2016 по 31.12.2018, по взаимоотношениям с ИП «Л», в разделе 9 «Сведения из книги продаж об операциях, отражаемых за истекший налоговый период» ООО «А» отразило следующие суммы продаж и суммы исчисленного НДС:

**Таблица 2.7**

Расчет налога на добавленную стоимость

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Период** | **Стоимость продаж с НДС, руб.** | **Стоимость продаж, облагаемых налогом без НДС, руб.** | **Сумма НДС 18 %, руб.** |
| 2016 год | 4 971 628,00 | 3 933 440,74 | 708 092,48 |
| 2017 год | 5 063 971,50 | 4 291 503,86 | 772 470,64 |
| 2018 год | 5 238 954,00 | 4 439 791,48 | 799 162,52 |
| Итого 2016-2018 | 15 274 553,50 | 12 664 736,08 | 2 279 725,64 |

Согласно налоговым декларациям по УСН, представленным в налоговые органы в период с 01.01.2016 по 31.12.2018, ИП «Л» отразила следующие суммы полученных доходов и суммы исчисленного налога (авансовых платежей по налогу), уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения:

**Таблица 2.8**

Сумма налога, подлежащего к уплате по УСН

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Период** | Сумма полученных доходов (поквартально), руб. | Сумма налога (авансового платежа за квартал), подлежащая к уплате (раздел 1.1 налоговой декларации по УСН), руб. |
| 2016 год | 43 404 305 | 2 455 372 |
| 2017 год | 42 372 179 | 2 510 544 |
| 2018 год | 42 968 780 | 2 381 942 |
| Итого 2016-2018 | 128 745 264 | 7 347 858 |

Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая доначислению по взаимоотношениям с ИП «Л», составит 17 309 091 рублей, в том числе:

**Таблица 2.9**

Расчет доначисления НДС

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Период** | **Сумма неотраженных доходов (без НДС) – налоговая база для расчета НДС, руб.** | **Доначислен НДС, руб.** |
| 2016 год | 32 570 065 | 5 862 612 |
| 2017 год | 31 617 125 | 5 691 083 |
| 2018 год | 31 974 429 | 5 755 396 |
| Итого за 2016-2018 | 96 161 619 | 17 309 091 |

Итого, подлежит доначислению НДС (по взаимоотношением с ИП «В» и ИП «Л») за 2016-2018 гг. в сумме 31 177 430 рублей:

**Таблица 2.10**

Расчет доначисления НДС

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Период** | **Доначислен НДС по взаимоотношениям с ИП «В», руб.** | **Доначислен НДС по взаимоотношением с ИП «Л», руб.** | **Итого доначислен НДС, руб.** |
| 1 | 2 | 3 | 4 (2+3) |
| Итого за 2016 год | 5 010 222 | 5 862 612 | 10 872 834 |
| Итого за 2017 год | 4 507 126 | 5 691 083 | 10 198 209 |
| Итого за 2018 год | 4 350 991 | 5 755 396 | 10 106 387 |
| Итого за 2016-2018 | 13 868 339 | 17 309 091 | 31 177 430 |

Таким образом, в нарушение п.1 ст.54.1, пп1-3 п.1 ст.146, п.2 ст.153, п.4 ст.166 НК РФ в 2016-2018 гг. налогоплательщик ООО «А» не исчислил налог на добавленную стоимость с операций по предоставлению в аренду помещений в торговом центре «А», принадлежащем ему на праве собственности, путем привлечения в качестве арендаторов подконтрольных индивидуальных предпринимателей ИП «В» и ИП «Л», которые применяли упрощенную систему налогообложения (УСН), и были освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций. Занижение и неуплата (неполная уплата) налога на добавленную стоимость в период с 01.01.2016 по 31.12.2018 составила 31 177 430 рублей.

В соответствии с гл.25 НК РФ ООО «А» являлось плательщиком налога на прибыль.

Показатели декларации по налогу на прибыль организаций:

**Таблица 2.11**

Показатели налоговой декларации ООО «А»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | **2016 год** | **2017 год** | **2018 год** |
| Доход от реализации | 34 562 432 | 34 750 390 | 36 620 310 |
| Внереализационные доходы | 3 230 801 | 4 036 767 | 3 235 238 |
| Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации | 31 703 576 | 28 607 594 | 29 836 924 |
| Внереализационные расходы | 25 055 | 208 352 | 700 344 |
| Убытки | 0 | 0 | 415 214 |
| Налоговая база | 6 064 602 | 9 970 303 | 9 733494 |
| Сумма исчисленного налога на прибыль - всего | 1 212 920 | 1 994 061 | 1 946 699 |

В нарушении ст. 247 -249, п. 1 ст.54.1 НК РФ в 2016 году, в 2017 году, 2018 году установлено занижение доходов от реализации товаров (работ, услуг) по взаимоотношениям налогоплательщика ООО «А» с ИП «В» и ИП «Л» на сумму 173 207 944 рубля, в том числе:

**Таблица 2.12**

Расчет суммы сокрытых доходов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Период** | ИП «В» сокрыто доходов (без НДС) – налоговая база для расчета налога на прибыль организаций, руб. | ИП «Л» сокрыто доходов (без НДС) – налоговая база для расчета налога на прибыль организаций, руб. | ИТОГО сокрыто доходов (без НДС) – налоговая база для расчета налога на прибыль организаций, руб. |
| 2016 год | 27 834 563 | 32 570 065 | 60 404 628 |
| 2017 год | 25 039 588 | 31 617 125 | 56 656 713 |
| 2018 год | 24 172 174 | 31 974 429 | 56 146 603 |
| Итого за 2016-2018 | 77 046 325 | 96 161 619 | 173 207 944 |

Итого, подлежит доначислению налога прибыль организаций (по взаимоотношениям с ИП «В» и ИП «Л») за 2016-2018 гг. в сумме 34 641 589 рублей, в том числе:

**Таблица 2.13**

Расчет суммы доначисления налога на прибыль организации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Период** | **Подлежит доначислению налог на прибыль организаций (по взаимоотношениям с ИП «В»), руб.** | **Подлежит доначислению налог на прибыль организаций (по взаимоотношениям с ИП «Л»), руб.** | **Итого подлежит доначислению налог на прибыль организаций, руб.** |
| 2016 год | 5 566 913 | 6 514 012 | 12 080 925 |
| 2017 год | 5 007 918 | 6 323 425 | 11 331 343 |
| 2018 год | 4 834 434 | 6 394 887 | 11 229 321 |
| Итого за 2016-2018 | 15 409 265 | 19 232 324 | 34 641 589 |

Проверкой правильности формирования расходов организации, связанных с производством и реализацией продукции (работ, услуг), в 2016-2018 гг. установлено завышение на сумму 265 153 рубля; 135 182 рубля; 101 891 рубль; 28 080 рублей.

Проверка правильности определения внереализационных доходов проведена в соответствии с положениями, установленными главой 25 НК РФ. Установлено занижение на сумму кредиторской задолженности в размере 368 704 рубля, подлежащей включению в состав внереализационных доходов в связи с истечением срока исковой давности.

С учетом указанных нарушений в проверяемый период налогоплательщиком ООО «А» занижена налоговая база по налогу на прибыль организаций на сумму 173 841 801 рубль, в том числе:

- за период с 01.01.2016 по 31.12.2016 – 60 537 775 рублей,

- за период с 01.01.2017 по 31.12.2017 – 56 703 666 рублей,

- за период с 01.01.2018 по 31.12.2018 – 56 600 360 рублей.

Сумма доначисленного налога на прибыль организаций за проверяемый период составила 34 768 363 руб.

Таким образом, специалистом-ревизором в процессе исследования документов по материалам данной проверке была подсчитана сумма налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организации, подлежащая уплате в бюджет за период с 01.01.2016 по 31.12.2018, при условии, что ООО «А», ИП «В», ИП «Л» - единый хозяйственный субъект, составила 66 075 996,00 рублей, в том числе:

- налог на добавленную стоимость – 31 307 633 рублей;

- налог на прибыль организации – 34 768 363 рублей.

Итак, учетная документация организации, а именно налоговые декларации, книги учета доходов и расходов являются источниками формирования доказательственной базы по преступлениям связанным с уклонением от уплаты налогов. Специалист-ревизор на основании данных документов проводит расчет сумм налогов, подлежащих уплате организацией.

§2.3 Роль специалиста-ревизора подразделений ЭБиПК МВД России в выявлении и документировании налоговых преступлений, совершаемых с использованием упрощенной системы налогообложения

Специалисты-ревизоры, находящиеся в штате подразделений ЭБиПК, проводят оперативно-розыскное мероприятие исследование документов. Правовой основой проведение исследования по материалам оперативно-розыскной деятельности является Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. №3-ФЗ «О полиции», Федеральный закон от 12 августа 1995 г. №144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности», приказ МВД России от 4 апреля 2013 г. №001 и иные нормативные правовые акты МВД России.

9 марта 2022 года Президентом РФ был подписан ФЗ №51 «О внесении изменений в статьи 140 и 144 УПК РФ». Главной целью нововведений стало то, что поводом для возбуждения уголовного дела по налоговым преступлениям стали служить только материалы, подготовленные налоговыми инспекциями, и направлены следственным органам. Данная мера в уголовно-правовой сфере необходима для того, чтобы снять излишнюю нагрузку на бизнес во время непростой экономической ситуации в стране. Данные нововведения с высокой степенью вероятности приведут к уменьшению количества уголовных дел. Однако данное изменение временно и после улучшении ситуации в стране данные изменения будут отменены.

Специалисты-ревизоры привлекаются к исследованию документов по письменному обращению на основании рапорта оперативного сотрудника ЭБиПК или поручения следователя.

Рассмотрим алгоритм действия специалиста-ревизора при поступлении рапорта или поручения следователя для проведения ОРМ «Исследование документов» по преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов при УСН либо по другим преступлениям:

1. В отдел документальных исследований ЭБиПК поступает рапорт или поручение. Далее начальник отдела назначает специалиста-ревизора из штата для проведения исследования.

2. Специалист-ревизор знакомится с предоставленным рапортом и документами, оценивает их достаточность, уровень своей квалификации для ответа на вопросы, поставленные инициатором исследования. Необходимо провести четкий отбор документов для полного ответа на поставленные вопросы. Изучает внешние визуальные качества документа, а именно: осмотр документов, исследование качества физических свойств – качество и плотность бумаги, состав документа и тому подобное. Далее изучает информацию, содержащуюся в документе, что включает в себя анализ отражаемой информации, проверка качественности отражения деятельности хозяйствующего субъекта.

3. Изучает рапорт и поставленные перед ним вопросы. В формулировке вопроса должно быть четко указано наименование юридического лица, по документам которого проводится исследование, временные рамки исследуемого периода и другое. Вопросы не должны выводить специалиста-ревизора за пределы его компетенции и не содержать юридической квалификации.

4. Последовательное изучение хозяйственно-финансовой деятельности проверяемой организации. Основная задача, стоящая пред специалистом-ревизором, раскрытие схемы преступления. Если сотрудником ЭБиПК была обнаружена схема дробления, то необходимо по имеющимся данным с взаимозависимыми лицами определить круг участников, их общий доход, количество сотрудников и размер стоимости основных средств.

Далее для определения общей суммы дохода специалист-ревизор может посчитать доходы всех организаций в схеме «дробления», а потом рассчитать сумму налога на прибыль, НДС и налога на имущество организаций.

5. После завершения проведения исследования результаты оформляются в виде Справки об исследовании документов (далее – Справка) от своего имени, за содержание которой он несет личную ответственность, предусмотренную законодательством РФ.

Справка состоит из трех разделов:

- В первом разделе «Общая часть» отражаются регистрационные сведения об объекте исследования (организации, индивидуальном предпринимателе или физическом лице): наименование, ИНН, сведения о государственной регистрации, о постановке на учет в налоговом органе, место нахождения и иные сведения. Кроме того, указываются период исследования и перечень документов (копии или оригиналы), представленных на исследование.

- Во втором разделе «Описательная часть» излагаются ответы на поставленные вопросы, содержание поступивших на исследование документов в отношении объекта исследования.

- В третьем разделе «Итоговая часть» указываются:

краткое содержание ответов на поставленные вопросы, а также установленные специалистом в порядке инициативы значимые сведения или обстоятельства; выводы о недостаточности предоставленных документов для ответа на поставленные вопросы с указанием перечня рекомендуемых к предоставлению на исследование документов.

6. После составления справки, специалист-ревизор подписывает ее, регистрирует в журнале регистрации справок об исследовании документов. Одна копия справки остается в отделе документальных исследований, другая передается либо оперативному сотруднику, либо следователю. Также, может оказать консультационную помощь оперативным и следственным подразделениям в плане пояснения справки об исследовании документов и положений действующего налогового законодательства, выяснения специфики ведения налогового и бухгалтерского учета и др.

В дальнейшем именно на основании результатов проведенного специалистом-ревизором исследования документов сотрудники оперативных и следственных подразделений выстраивают алгоритм дальнейшего раскрытия и доказывания совершенного налогового преступления.

Таким образом, рассмотренный алгоритм действий специалиста-ревизора при поступлении рапорта или поручения следователя в отдел документальных исследований, может быть, применим в практической деятельности и не только по налоговым преступлениям, но и по другим преступлениям в сфере экономики.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Упрощенная система налогообложения – одна из самых востребованных систем, создана для развития малого и среднего бизнеса в Российской Федерации. УСН выполняет функцию по регулирующую функцию налогов и выступает одним из источников доходов бюджета РФ. Данный специальный налоговый режим имеет ряд положительных аспектов: снижение налоговой нагрузки с малых и средних предпринимателей, облегчение составления и ведения бухгалтерского и налогового учета, отсутствует необходимость в уплате ряда обязательных налогов: НДС, налог на прибыль организации, налог на доходы физических лиц для индивидуальных предпринимателей.

Однако при проведении камеральных и выездных налоговых проверок Федеральной налоговой службой обнаруживаются недобросовестные налогоплательщики, которые уклонятся от уплаты налогов при применение упрощенной системы налогообложения. В основном это выражается в виде схемы по «дроблению бизнесу». Проанализировав судебную практику, были выявлены основные признаки «дробления бизнеса»:

- осуществление деятельности под одной торговой маркой;

- взаимозависимость лиц между собой;

- одинаковый штат сотрудников;

- расчетные счета в одном банке;

- нахождение компаний по одному фактическому адресу;

- одинаковые контрагенты;

- безвозмездная передача активов;

- выдача займов между участниками «раздробленного бизнеса».

Для возбуждения уголовного дела по экономическим преступлениям, в частности налоговым преступлениям, необходимо собрать минимальную доказательственную базу, определить ущерб, который был нанесен государству в виде суммы неуплаченных налогов и сборов. Для этого проводят оперативно-розыскное мероприятие «Исследование документов». Главную роль играет специалист-ревизор при проведении данного ОРМ. Специалист-ревизор определяет сумму общего дохода организаций в схеме «дробления бизнеса» по налоговым декларациям, которые предоставляют организации и ИП, либо считает сумму по книгам учета доходов и расходов. В дальнейшем рассчитывает размер налога по общей системе налогообложения, то есть определяет сумму: налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций. Подробнее алгоритм действия специалиста-ревизора при поступлении рапорта или поручения следователя для проведения ОРМ «Исследование документов» по преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов при УСН рассмотрен в работе.

Цель работы была достигнута, были выявлены особенности документирования уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения подразделениями ЭБиПК МВД России. Достижению поставленной цели способствовало решение следующих задач:

- дано понятие упрощенной системы налогообложения и правовые основы применения;

- определены основные элементы упрощенной системы налогообложения;

- рассмотрены принципы организации бухгалтерского и налогового учета при применении упрощенной системы налогообложения;

- проанализированы способы и механизмы уклонения от уплаты налогов при применении упрощенной системы налогообложения;

- рассмотрена учетная документация организации как источник формирования доказательственной базы по преступлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов;

- оценена роль специалиста-ревизора подразделений ЭБиПК МВД России в выявлении и документировании налоговых преступлений, совершаемых с использованием упрощенной системы налогообложения.

Таким образом, на основании результатов проведенного специалистом-ревизором исследования документов сотрудники оперативных и следственных подразделений выстраивают дальнейший план действий по раскрытию и доказыванию совершенного преступления. Роль специалиста-ревизора по раскрытию и документированию преступлений налоговой направленности имеет одно из ключевых значений.

Список использованной литературы**:**

**Нормативные правовые акты и иные официальные документы**

1. Конституция Российской Федерации от 12 декабря 1993 года // Российская газета. 4 июля.2020. № 144.
2. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ // Российская газета, № 278, 09.12.2011.
3. Об оперативно-розыскной деятельности: федеральный закон от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. - № 31. - 03.08.1998. - ст. 3824.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - № 32. - ст. 3340.
6. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации: федеральный закон от 18.12.2001 № 174-ФЗ // Российская газета, № 249, 22.12.2001.
7. Уголовный кодекс Российской Федерации: федеральный закон от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ // Российская газета. 8 июня. 2010;
8. Письмо ФНС России от 11.08.2017 № СА-4-7/15895 «О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц» // ГАРАНТ: справочно-правовая система URL:  https://base.garant.ru/71754548/ (дата обращения: 15.02.2022).
9. Письмо ФНС России от 11.08.2017 №СА-4-7/15895 «О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц» // ГАРАНТ: справочно-правовая система URL:  https://base.garant.ru/71754502/ (дата обращения: 15.02.2022).
10. Письмо ФНС России от 02.06.2016 №ГД-4-8/9849 "Об организации работы по взаимодействию с правоохранительными органами в случаях выявления признаков налоговых преступлений" // ГАРАНТ: справочно-правовая система URL:  https://www.garant.ru/products/ (дата обращения: 15.02.2022).
11. Федеральный закон «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» от 29.12.1995 №222-ФЗ (утратил силу).

**Монографии, учебники, учебные пособия**

1. Александров, И. В.  Расследование налоговых преступлений: учебное пособие для магистров / И. В. Александров. — Москва: Издательство Юрайт, 2019. — 405 с. — (Магистр). — ISBN 978-5-9916-3481-6. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/426317> (дата обращения: 16.09.2021).
2. Александров, И. В.  Расследование налоговых преступлений: учебное пособие для магистров / И. В. Александров. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 405 с. — (Магистр). — ISBN 978-5-9916-3481-6. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/508145> (дата обращения: 25.12.2021).
3. Анищенко, В. Н.  Расследование экономических преступлений. Теоретико-методологические основы экономико-правового анализа финансовой деятельности: учебное пособие для вузов / В. Н. Анищенко, А. Г. Хабибулин, Е. В. Анищенко. — 2-е изд., испр. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 250 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-06199-4. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/492911> (дата обращения: 14.10.2021).
4. Бандорина, И. В.  Формирование учетной информации об активах и обязательствах субъекта экономической деятельности и ее использование в оперативно-следственной практике: учебное пособие для вузов / И. В. Бандорина. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 179 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-15026-1. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/497209> (дата обращения: 24.03.2022).
5. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для вузов / Л. И. Гончаренко [и др.]; ответственный редактор Л. И. Гончаренко. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 470 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-08916-5. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/489056> (дата обращения: 25.12.2021).
6. Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие для среднего профессионального образования / Д. Г. Черник [и др.] ; под редакцией Е. А. Кировой. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 438 с. — (Профессиональное образование). — ISBN 978-5-534-11991-6. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/489638> (дата обращения: 12.01.2021).
7. Пансков, В. Г.  Налоги и налогообложение: учебник и практикум для вузов / В. Г. Пансков. — 7-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2020. — 472 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-12362-3. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/447823> (дата обращения: 16.09.2021).
8. Преступления в сфере экономики: учебник для вузов / И. А. Подройкина [и др.]; под редакцией И. А. Подройкиной, С. И. Улезько. — Москва: Издательство Юрайт, 2020. — 230 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-9916-8313-5. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/451343> (дата обращения: 14.10.2021).
9. Русанов, Г. А.  Экономические преступления : учебное пособие для вузов / Г. А. Русанов. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 224 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-00225-6. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/488739> (дата обращения: 14.10.2021).
10. Сорокотягин, И. Н.  Судебная бухгалтерия : учебник для вузов / И. Н. Сорокотягин, Л. К. Безукладникова, Д. А. Сорокотягина ; под редакцией И. Н. Сорокотягина. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2022. — 284 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-05400-2. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/488755> (дата обращения: 25.12.2021).
11. Тедеев, А. А.  Налоговое право России: учебник для академического бакалавриата / А. А. Тедеев, В. А. Парыгина. — 7-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2019. — 390 с. — (Бакалавр. Академический курс). — ISBN 978-5-534-09264-6. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/427521> (дата обращения: 16.09.2021).
12. Уголовное право. Особенная часть. Преступления в сфере экономики : учебник для вузов / В. И. Гладких [и др.] ; под общей редакцией В. И. Гладких, А. К. Есаяна. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 321 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-13642-5. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/496621> (дата обращения: 24.03.2022).
13. Черник, Д. Г.  Налоги и налогообложение: налоговые проверки: учебник и практикум для среднего профессионального образования / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев, М. В. Типалина ; под редакцией Д. Г. Черника. — Москва: Издательство Юрайт, 2019. — 271 с. — (Профессиональное образование). — ISBN 978-5-534-11334-1. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/445001> (дата обращения: 14.10.2021).
14. Шадрина, Г. В.  Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник для среднего профессионального образования / Г. В. Шадрина. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 461 с. — (Профессиональное образование). — ISBN 978-5-534-14766-7. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/491661> (дата обращения: 24.09.2021).

**Научные публикации и статьи в иных периодических изданиях**

1. Артеменко, Д. А. Особенности взаимодействия правоохранительных и налоговых органов при выявлении и расследовании налоговых преступлений / Д. А. Артеменко, Ю. В. Демидченко // Экономика. Налоги. Право. – 2021. – Т. 14. – № 3. – С. 154-161. – DOI 10.26794/1999-849X-2021-14-3-154-161. – EDN XRXAPR.
2. Воронин, М. И. Актуальные вопросы доказывания по уголовным делам о налоговых преступлениях / М. И. Воронин // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2018. – № 2(42). – С. 66-77. – DOI 10.17803/2311-5998.2018.42.2.066-077. – EDN YWZCXU.
3. [Воронов С.С.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=666710391&fam=%D0%92%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B2&init=%D0%A1+%D0%A1) Учетная информация как объект налоговых (финансовых) рас­следований // [На страже экономики](https://www.elibrary.ru/contents.asp?titleid=66102). 2018. № 2 (5). С. 12.16.

[Воронов С.С.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=801020472&fam=%D0%92%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B2&init=%D0%A1+%D0%A1), [Голубятников С.П.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=801020472&fam=%D0%93%D0%BE%D0%BB%D1%83%D0%B1%D1%8F%D1%82%D0%BD%D0%B8%D0%BA%D0%BE%D0%B2&init=%D0%A1+%D0%9F) Использование специальных знаний при выявлении и доказывании налоговых преступлений // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2019. № 4 (48). С. 108-113.

Воронов, С. С. Борьба с налоговыми преступлениями как элемент обеспечения национальной экономической безопасности / С. С. Воронов // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. – 2020. – № 3(51). – С. 273-274.

Вялкина, В. С. Критерии выбора оптимального объекта налогообложения на упрощенной системе налогообложения / В. С. Вялкина, А. С. Кокоева, Е. Н. Яненко // Вестник науки и образования. – 2019. – № 10-3(64). – С. 35-38. – EDN FHHOBK.

1. [Гладких В. И.](https://elibrary.ru/author_items.asp?refid=815875007&fam=%D0%93%D0%BB%D0%B0%D0%B4%D0%BA%D0%B8%D1%85&init=%D0%92+%D0%98) Уклонение от уплаты налогов: оптимизация или правонарушение // [Налоговая политика и практика](https://elibrary.ru/contents.asp?titleid=8891). - 2019. - № 11. - С. 32-36.
2. Климович, Л. П. Некоторые вопросы использования специальных экономических знаний в расследовании налоговых преступлений / Л. П. Климович // Уголовное производство: процессуальная теория и криминалистическая практика : Материалы VI Международной научно-практической конференции, Симферополь-Алушта, 26–27 апреля 2018 года. – Симферополь-Алушта: Общество с ограниченной ответственностью «Издательство Типография «Ариал», 2018. – С. 46-48. – EDN XOZWIX.
3. Конин, В. В. Выявление и фиксация косвенных доказательств по налоговым преступлениям и их значимость для последующего доказывания события преступления / В. В. Конин, А. А. Елаев // Вестник Восточно-Сибирского института Министерства внутренних дел России. – 2021. – № 1(96). – С. 92-101. – DOI 10.24412/2312-3184-2021-1-92-101. – EDN BCLLQN.
4. Кретов, В. Р. Проблематика налоговых преступлений в Российской Федерации / В. Р. Кретов, А. И. Ларькина, Г. Ф. Цельникер // Столица науки. – 2020. – № 1(18). – С. 146-150. – EDN NSDERY.

Критерии анализа показателей бухгалтерской отчетности при выявлении налоговых правонарушений (преступлений) / [Назарычев Д.В.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=750807229&fam=%D0%9D%D0%B0%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%8B%D1%87%D0%B5%D0%B2&init=%D0%94+%D0%92), [Трофимов О.В.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=750807229&fam=%D0%A2%D1%80%D0%BE%D1%84%D0%B8%D0%BC%D0%BE%D0%B2&init=%D0%9E+%D0%92), [Зеленов Д.С.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=750807229&fam=%D0%97%D0%B5%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%BE%D0%B2&init=%D0%94+%D0%A1) // [На страже экономики](https://www.elibrary.ru/contents.asp?titleid=66102). - 2019. - № 3 (10). - С. 32-37.

Кудакова, К. С. Актуальные вопросы взаимодействия подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции Министерства внутренних дел Российской Федерации и Федеральной налоговой службы России по вопросам "фирм-однодневок" (на материалах Нижегородской области) / К. С. Кудакова, О. М. Елфимов // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. – 2020. – Т. 2. – № 3(46). – С. 101-108.

1. Маслова, М. О. Налоговые преступления в Российской Федерации / М. О. Маслова, П. А. Абдурахманова // Актуальные проблемы развития современной экономики: Сборник тезисов VI межвузовской научно-теоретической конференции, Ростов-на-Дону, 23 ноября 2017 года. – Ростов-на-Дону: Южно-Российский институт управления - филиал федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации (ЮРИУФ РАНХиГС), 2018. – С. 359-364. – EDN SSTJFN.

[Назарычев Д. В.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=793197081&fam=%D0%9D%D0%B0%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%8B%D1%87%D0%B5%D0%B2&init=%D0%94+%D0%92) Перспективы взаимодействия подразделений ЭБиПК МВД России с налоговыми органами // Контрольно - надзорная деятельность налоговых органов в условиях развития цифровой экономики. Материалы научно-практической конференции. 2020. С. 208-212.

1. Посельская, Л. Н. Использование результатов налоговой экспертизы в выявлении и расследовании преступлений в сфере экономики / Л. Н. Посельская // Вестник Московского университета МВД России. – 2019. – № 1. – С. 81-83. – DOI 10.24411/2073-0454-2019-10021. – EDN NWKING.
2. Почуева, А. Ю. Актуальные проблемы, возникающие при расследовании налоговых преступлений / А. Ю. Почуева // Вестник науки. – 2019. – Т. 1. – № 1(10). – С. 97-101. – EDN VQHUQY.
3. Противодействие налоговым преступлениям в условиях внедрения информационных технологий (на примере учета признака «заведомость») / [Аначкина Е.А.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=750807230&fam=%D0%90%D0%BD%D0%B0%D1%87%D0%BA%D0%B8%D0%BD%D0%B0&init=%D0%95+%D0%90) // Материалы научно-практической конференции «Современные информационные технологии как основа совершенствования налоговой системы» (Нижний Новгород, 22 мая 2018 г.). - Н. Новгород, 2018. - 246 с.

Сигидов, Ю. И. Малые и средние предприятия: учет, налогообложение и составление отчетности / Ю. И. Сигидов, А. А. Адаменко, Т. Е. Хорольская. – Краснодар: Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина, 2018. – 101 с. – ISBN 978-5-00097-638-8. – EDN XTBOBN.

1. [Софьин А.А.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=666710393&fam=%D0%A1%D0%BE%D1%84%D1%8C%D0%B8%D0%BD&init=%D0%90+%D0%90) Особенности применения риск-ориентированного подхода в налоговом контроле // Актуальные проблемы финансового контроля: сборник на­учных трудов по материалам межвузовской научно-практической конференции. Н. Новгород: "Стимул-СТ", 2018. С. 61.64.
2. Шадиева, М. Ю. Некоторые особенности организации бухгалтерского и налогового учета субъектами малого бизнеса / М. Ю. Шадиева, Б. М. Мусаева // Естественно-гуманитарные исследования. – 2021. – № 34(2). – С. 332-336. – DOI 10.24412/2309-4788-2021-11008. – EDN SVYSCQ.
3. Шумский, С. В. Понятие налогового преступления. Место налоговых преступлений в системе преступлений в сфере экономики / С. В. Шумский // Право. Общество. Государство: сборник научных трудов студентов и аспирантов. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский институт (филиал) ВГУЮ (РПА Минюста России), 2021. – С. 180-183. – EDN SIKHNQ.

**Интернет-ресурсы**

Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] - URL: [https://www.nalog.gov.ru**/**](https://www.nalog.gov.ru/)(дата обращения: 23.09.2021).

Министерство финансов РФ Информация №ПЗ-3/2015 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности» URL: http://www.consultant.ru/document/cons\_doc\_LAW\_180499/ (дата обращения: 23.09.2021).

**Эмпирические материалы**

1. Решение от 8 июля 2019 г. по делу № А43-34833/2018 URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/QrxRlHUiaGYZ/> (дата обращения: 23.09.2021)
2. Решение от 2 октября 2018 г. по делу № А43-34020/2017 URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/ZpZ5jYvBDQow///> (дата обращения: 23.09.2021)

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ Собрание законодательства РФ. - № 31. - 03.08.1998. - ст. 3824. [↑](#footnote-ref-1)
2. Федеральный закон «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» от 29.12.1995 №222-ФЗ (утратил силу). [↑](#footnote-ref-2)
3. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]- URL: https://www.nalog.gov.ru/. [↑](#footnote-ref-3)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - № 32. - ст. 3340. [↑](#footnote-ref-4)
5. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]- URL: https://www.nalog.gov.ru/. [↑](#footnote-ref-5)
6. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]- URL: https://www.nalog.gov.ru/. [↑](#footnote-ref-6)
7. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]- URL: https://www.nalog.gov.ru/. [↑](#footnote-ref-7)
8. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - № 32. - ст. 3340. [↑](#footnote-ref-8)
9. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - № 32. - ст. 3340. [↑](#footnote-ref-9)
10. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - № 32. - ст. 3340. [↑](#footnote-ref-10)
11. Вялкина, В. С. Критерии выбора оптимального объекта налогообложения на упрощенной системе налогообложения / В. С. Вялкина, А. С. Кокоева, Е. Н. Яненко // Вестник науки и образования. – 2019. – № 10-3(64). – С. 35-38. – EDN FHHOBK. [↑](#footnote-ref-11)
12. Бандорина, И. В.  Формирование учетной информации об активах и обязательствах субъекта экономической деятельности и ее использование в оперативно-следственной практике : учебное пособие для вузов / И. В. Бандорина. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. — 179 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-15026-1. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/497209> (дата обращения: 24.03.2022). [↑](#footnote-ref-12)
13. Критерии анализа показателей бухгалтерской отчетности при выявлении налоговых правонарушений (преступлений) / [Назарычев Д.В.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=750807229&fam=%D0%9D%D0%B0%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%8B%D1%87%D0%B5%D0%B2&init=%D0%94+%D0%92), [Трофимов О.В.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=750807229&fam=%D0%A2%D1%80%D0%BE%D1%84%D0%B8%D0%BC%D0%BE%D0%B2&init=%D0%9E+%D0%92), [Зеленов Д.С.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=750807229&fam=%D0%97%D0%B5%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%BE%D0%B2&init=%D0%94+%D0%A1) // [На страже экономики](https://www.elibrary.ru/contents.asp?titleid=66102). - 2019. - № 3 (10). - С. 32-37.   [↑](#footnote-ref-13)
14. Шадиева, М. Ю. Некоторые особенности организации бухгалтерского и налогового учета субъектами малого бизнеса / М. Ю. Шадиева, Б. М. Мусаева // Естественно-гуманитарные исследования. – 2021. – № 34(2). – С. 332-336. – DOI 10.24412/2309-4788-2021-11008. – EDN SVYSCQ. [↑](#footnote-ref-14)
15. Воронов, С. С. Борьба с налоговыми преступлениями как элемент обеспечения национальной экономической безопасности / С. С. Воронов // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. – 2020. – № 3(51). – С. 273-274. [↑](#footnote-ref-15)
16. # Письмо ФНС России от 11.08.2017 № СА-4-7/15895

    [↑](#footnote-ref-16)
17. Решение от 8 июля 2019 г. по делу № А43-34833/2018 URL: https://sudact.ru/arbitral/doc/QrxRlHUiaGYZ/(дата обращения: 23.09.2021) [↑](#footnote-ref-17)
18. # Решение от 2 октября 2018 г. по делу № А43-34020/2017 URL: https://sudact.ru/arbitral/doc/ZpZ5jYvBDQow//(дата обращения: 23.09.2021)

    [↑](#footnote-ref-18)
19. # Письмо ФНС России от 11.08.2017 № СА-4-7/15895

    [↑](#footnote-ref-19)
20. [Назарычев Д. В.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=793197081&fam=%D0%9D%D0%B0%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%8B%D1%87%D0%B5%D0%B2&init=%D0%94+%D0%92) Перспективы взаимодействия подразделений ЭБиПК МВД России с налоговыми органами // Контрольно - надзорная деятельность налоговых органов в условиях развития цифровой экономики. Материалы научно-практической конференции. 2020. С. 208-212   [↑](#footnote-ref-20)
21. [Воронов С.С.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=801020472&fam=%D0%92%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B2&init=%D0%A1+%D0%A1), [Голубятников С.П.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=801020472&fam=%D0%93%D0%BE%D0%BB%D1%83%D0%B1%D1%8F%D1%82%D0%BD%D0%B8%D0%BA%D0%BE%D0%B2&init=%D0%A1+%D0%9F) Использование специальных знаний при выявлении и доказывании налоговых преступлений // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2019. № 4 (48). С. 108-113. [↑](#footnote-ref-21)
22. [Воронов С.С.](https://www.elibrary.ru/author_items.asp?refid=666710391&fam=%D0%92%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B2&init=%D0%A1+%D0%A1) Учетная информация как объект налоговых (финансовых) рас­следований // [На страже экономики](https://www.elibrary.ru/contents.asp?titleid=66102). 2018. № 2 (5). С. 12.16. [↑](#footnote-ref-22)