

Регламент взаимодействия налоговых органов при отработке расхождений

Введение

Настоящий Регламент определяет порядок взаимодействия территориальных налоговых органов, Управлений Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации, Межрегиональных инспекций ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, Межрегиональных инспекций ФНС России по федеральным округам и Межрегиональной инспекции ФНС России по камеральному контролю при отработке расхождений контрольно-аналитическими отделами (группами).

Регламент не распространяется на Управления ФНС России, входящие в проект по «Централизации отдельных функций по контрольной и аналитической работе в территориальных налоговых органах».

Неотъемлемой частью настоящего Регламента являются Методические рекомендации по применению отдельных положений «Регламента взаимодействия налоговых органов при отработке расхождений (Приложение №1).

Формирование списков расхождений

1. Список налогоплательщиков – покупателей, представивших налоговые декларации по НДС, в которых выявлены расхождения, подлежащие отработке контрольно-аналитическими отделами (группами) (далее – список расхождений), формируется на основании сведений, содержащихся в налоговых декларациях (книгах покупок и книгах продаж, журналах полученных и выставленных счетов-фактур), и направляется в управления Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации по месту постановки на учет налогоплательщиков – покупателей (далее – Управление Покупателя) и в межрегиональные инспекции ФНС России по федеральным округам (далее – МИ по ФО), в состав которых входят Управления Покупателей.

Организация работы налоговых органов при отработке списка расхождений

2. Контрольно-аналитический отдел (группа) Управления покупателя (далее – КАО Управления покупателя) в срок не позднее 3 рабочих дней с даты получения списков расхождений направляет выписку из соответствующего списка в территориальные налоговые органы по месту

постановки на учет налогоплательщиков – покупателей (далее – ТНО покупателя).

Управление покупателя вправе распределить расхождения между подведомственными территориальными налоговыми органами с целью равномерного распределения нагрузки, а также повышения эффективности работы ТНО покупателя при отработке расхождений.

3. ТНО покупателя или ТНО, в адрес которого распределены расхождения (совместно именуемые – ТНО, получившее на отработку список расхождений), **в срок не позднее 5 рабочих дней** с даты получения списков расхождений:

3.1. Распределяет расхождения на следующие группы:

- а) условно «менее очевидные» в установлении выгодоприобретателя;
- б) условно «более очевидные» в установлении выгодоприобретателя;
- в) «технические»;
- г) расхождения, приходящиеся на «сущностную» организацию;

Отнесение расхождений к группе «менее очевидных» в установлении выгодоприобретателя не является основанием для непроведения в отношении таких расхождений мероприятий налогового контроля, предусмотренных пунктом 7. Регламента.

3.2. Направляет ранжированный список расхождений в Управление покупателя.

3.3. Распределяет и закрепляет списки расхождений за конкретными сотрудниками контрольно-аналитических отделов (групп).

4. КАО Управления покупателя **в течение 15 рабочих дней** с даты получения ранжированного списка от ТНО, получившего на отработку список расхождений, оценивает правильность отнесения расхождения к той или иной группе.

В случае несогласия с правильностью отнесения расхождений к той или иной группе КАО Управления покупателя вносит свои изменения и направляет откорректированный список в ТНО получивший на отработку список расхождений.

В случае согласия КАО Управления с отнесением расхождений к группе «технических» направляет сводные данные по региону в отношении расхождений, отнесенных к данной группе, в МИ по КК.

5. Управление Покупателя вправе распределить взаимосвязанные расхождения (относящиеся к одной цепочке либо одной группе цепочек) внутри субъекта, направив их на отработку в один (несколько) из подведомственных ТНО. При этом ТНО, ранее осуществлявший отработку расхождения, подлежит уведомлению о перераспределении взаимосвязанного расхождения.

6. МИ по КК **в течение 20 рабочих дней** с даты получения от Управления Покупателя сводных данных в отношении расхождений, отнесенных к группе «технических», дает оценку корректности выводов

Управления Покупателя и доводит результаты соответствующей оценки до Управления покупателя.

В случае корректного отнесения расхождений к группе «технических», последние исключаются из списка расхождений, подлежащих обработке контрольно-аналитическими отделами (группами).

7. КАО ТНО, получившего на обработку список расхождений, с даты получения соответствующего списка от Управления покупателя:

1) формирует с использованием информационных ресурсов, имеющихся у налоговых органов, в том числе посредством ПП «Контроль НДС» (ветка в АИС Налог-3 «АСК НДС-2»), ПП «Дело» (ветка в АИС Налог-3 «Анализ налогоплательщика»), ПК «Информационно-аналитической работы», а также внешних источников (СПАРК, Контур-фокус, картотека арбитражных дел, сети интернет и т.п.), цепочки взаимосвязанных схемных операций с указанием «ролей» участников цепочки с целью установления потенциальных выгодоприобретателей. При этом при определении «ролей» необходимо учитывать следующее:

При определении «роли» организации на основании данных, имеющихся в информационных ресурсах, необходимо учитывать следующие обстоятельства:

- соотношение оборотов по операциям в налоговой декларации по НДС с оборотами по расчетному счету;
- удельный вес налоговых вычетов в общей сумме исчисленного налога;
- численность работников, реальное исполнение работниками трудовых обязанностей;
- информацию о суммах оплаты труда работникам;
- количественные и стоимостные характеристики имущества, которым владеет налогоплательщик, генеральный директор либо иные лица, имеющие право действовать без доверенности от юридического лица, учредитель;
- платежеспособность организации;
- информацию о наличии государственных контрактов за последние 12 месяцев;
- информацию о наличии уведомлений о контролируемых сделках;
- информацию о проведенных выездных и камеральных налоговых проверках;
- информацию относительно внесения данных о недостоверности: адреса, учредителя, генерального директора либо иных лиц, имеющих право действовать без доверенности от имени юридического лица;

2) инициирует мероприятия налогового контроля по всем участникам цепочки в соответствии со статьями 31, 82, 86, 88, 90, 92, 93, 93.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекса), в том числе анализирует выписки банка с целью установления выгодоприобретателей;

8. По итогам проведения мероприятий налогового контроля КАО ТНО, получившего на обработку список расхождений, формирует Заключение об установленном выгодоприобретателе (далее – Заключение) по форме,

согласно Приложения №2 к настоящему регламенту и направляет его в КАО Управления покупателя на согласование.

9. КАО Управления покупателя **в течение 10 рабочих дней** с даты получения Заключения от ТНО, получившего на отработку список расхождений, проводит оценку корректности определения потенциального выгодоприобретателя, по результатам которой согласовывает или отказывает в согласовании заключения.

9.1. В случае отказа в согласовании Заключения информирует о данном обстоятельстве ТНО, получивший на отработку список расхождений, с указанием причин отказа в согласовании, а также перечня мероприятий налогового контроля, необходимых для проведения.

9.2. В случае согласования Заключения:

9.2.1. Если налогоплательщик – выгодоприобретатель состоит на учете в налоговых органах иных субъектов Российской Федерации, Управление покупателя **в течение 1 рабочего дня с даты согласования** направляет Заключение в Управление выгодоприобретателя или МИ по КН;

9.2.2. Если налогоплательщик – покупатель, у которого сформировано расхождение, и налогоплательщик – выгодоприобретатель состоят на учете в налоговых органах одного субъекта Российской Федерации, Управление покупателя **в течение 1 рабочего дня с даты согласования** направляет Заключение в ТНО, подготовивший Заключение и сообщает ТНО выгодоприобретателя о согласовании Заключения в отношении установленного выгодоприобретателя.

9.2.3. Если налогоплательщик - выгодоприобретатель состоит на учете в том же территориальном налоговом органе, который обрабатывал расхождение, **в течение 1 рабочего дня с даты согласования** направляет Заключение в указанный ТНО.

9.3. В случаях, указанных в пунктах 9.2.2. и 9.2.3. настоящего Регламента, отработка акцептованных заключений осуществляется должностными лицами КАО ТНО, сформировавшими Заключение.

При отработке акцептованных Заключений, указанных в пункте 9.2.2. настоящего Регламента, должностные лица инспекции, осуществляющей отработку расхождения вправе привлекать для реализации функций, установленных пунктом 10. настоящего Регламента, должностных лиц налогового органа по месту постановки налогоплательщика - выгодоприобретателя на учет.

При этом, ответственной за проведение мероприятий, указанных в пункте 10. Регламента, является инспекция, подготовившая Заключение.

В исключительных случаях КАО Управления вправе направить акцептованное Заключение на отработку в налоговый орган по месту постановки на налоговый учет выгодоприобретателя с одновременным информированием ТНО, осуществляющего отработку расхождения.

Организация работы налоговых органов в случае, если налогоплательщик-покупатель, у которого сформировано расхождение, и налогоплательщик-выгодоприобретатель состоят на учете в налоговых органах одного субъекта Российской Федерации

10. ТНО, в адрес которого доведено для отработки акцептованное Заключение, осуществляет:

- проведение мероприятий налогового контроля, направленных на установление субъективной стороны (вины) нарушения налогоплательщиком - выгодоприобретателем законодательства о налогах и сборах;
- направление в адрес выгодоприобретателя в соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 31 Кодекса уведомления о вызове в налоговый орган для дачи пояснений по вопросам правильности исчисления и уплаты НДС в целях побуждения такого налогоплательщика к самостоятельному уточнению своих налоговых обязательств;
- подготовку предложений Управлению о составлении акта камеральной налоговой проверки в соответствии со статьей 100 Кодекса и вынесении решения в соответствии со статьей 101 Кодекса или о назначении тематической выездной налоговой проверки в случае несогласия налогоплательщика - выгодоприобретателя уточнить свои налоговые обязательства по совершенным «схемным» операциям посредством представления уточненной налоговой декларации по НДС.

11. При проведении мероприятий по побуждению к добровольному уточнению налоговых обязательств, с непосредственным участием выгодоприобретателя, в обязательном порядке составляется протокол, в котором фиксируется факт ознакомления налогоплательщика с установленными обстоятельствами, пояснения налогоплательщика, а также сроки, в которые налогоплательщик готов представить дополнительные пояснения и документы и/или произвести корректировку налоговых обязательств в случае согласия с установленными обстоятельствами.

12. В случае, если по итогам проведения контрольно-аналитических мероприятий налогоплательщик – выгодоприобретатель отказался от добровольного уточнения своих налоговых обязательств, не согласился на пересмотр модели ведения бизнеса с повышенным риском совершения налогового правонарушения и не представил доказательств, указывающих на отсутствие вины, Управление в месячный срок с момента проведения мероприятий по побуждению к добровольному уточнению обеспечивает назначение тематической выездной налоговой проверки.

Назначение тематических выездных налоговых проверок обладает приоритетом перед комплексными выездными налоговыми проверками.

Назначение тематической выездной налоговой проверки должно осуществляться с учетом оценки эффективности проведения соответствующей проверки.

При определении возможности назначения тематической выездной налоговой проверки должны учитываться особенности, установленные пунктом 24 настоящего Регламента.

13. КАО Управления обеспечивает взаимодействие ТНО, в адрес которого доведено для отработки акцептованное Заключение, и ТНО, в котором налогоплательщик-выгодоприобретатель состоит на учете.

Взаимодействие налоговых органов при поступлении Заключений из Управлений других субъектов Российской Федерации

14. Отдел, ответственный за организацию выездных налоговых проверок (контрольный отдел) или КАО Управления выгодоприобретателя (МИ по КН) **в течение 10 рабочих дней** с даты поступления от Управления покупателя согласованного Заключения осуществляет проверку корректности установления выгодоприобретателя.

Определение отдела, ответственного за рассмотрение Заключений из других субъектов Российской Федерации, осуществляется с учетом категории Управления (на основании Распоряжения ФНС России от 27.06.2016 № 113@ «Об утверждении категоричности управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации»), получившего Заключение.

14.1. В случае корректного установления выгодоприобретателя Управление выгодоприобретателя (МИ по КН):

- направляет Заключение в ТНО выгодоприобретателя;
- информирует Управление покупателя о корректном установлении выгодоприобретателя и одновременно сообщает о необходимости направления ТНО получившим на отработку список расхождений (подготовившим заключение) результатов проведенных мероприятий налогового контроля в адрес ТНО выгодоприобретателя.

Срок представления результатов проведенных мероприятий налогового контроля не должен превышать 5 рабочих дней с даты получения сообщения от Управления выгодоприобретателя.

14.2. В случае некорректного установления выгодоприобретателя Управление выгодоприобретателя (МИ по КН) формирует Мотивированное мнение о некорректном установлении выгодоприобретателя (далее – Мотивированное мнение) и направляет его в Управление покупателя.

В случае, если выгодоприобретатель установлен Управлением покупателя некорректно, в то время, как действительный выгодоприобретатель состоит на учёте в налоговом органе, подведомственном Управлению выгодоприобретателя, Заключение должно быть акцептовано Управлением выгодоприобретателя, Управлению покупателя сообщается об изменении выгодоприобретателя, а также ролей участников цепочки «схемных» операций.

В случае, если Управление выгодоприобретателя (МИ по КН) обладает информацией и материалами, свидетельствующими о том, что

действительным выгодоприобретателем является третье лицо, состоящее на учете в налоговых органах, не подведомственных Управлению выгодоприобретателя, соответствующая информация должна быть отражена в Мотивированном мнении.

15. Управление Покупателя в течение **5 рабочих дней** со дня поступления Мотивированного мнения оценивает обоснованность доводов Управления выгодоприобретателя (МИ по КН).

15.1. В случае их обоснованности Управление покупателя принимает одно из решений:

- повторно направить в Управление выгодоприобретателя (МИ по КН) доработанное Заключение;
- направить Заключение в ТНО покупателя с целью уточнения выгодоприобретателя;
- направить Заключение в Управление (МИ по КН) действительного выгодоприобретателя, указанного в Мотивированном мнении.

15.2. В случае несогласия с доводами, изложенными Управлением выгодоприобретателя (МИ по КН) в Мотивированном мнении, Управление покупателя для оценки правильности установления выгодоприобретателей направляет в адрес МИ по ФО, в состав которого входит Управление выгодоприобретателя (МИ по КН), Заключение, Мотивированное мнение и Возражения с обоснованием причин, по которым Управление покупателя не согласно с Мотивированным мнением Управления выгодоприобретателя (МИ по КН).

16. МИ по ФО, в состав которого входит Управление выгодоприобретателя (МИ по КН), в течение **15 рабочих дней** со дня получения от Управления покупателя Заключения, Мотивированного мнения и Возражений дает оценку правильности установления выгодоприобретателя и выносит одно из Мотивированных решений:

- в случае, если выгодоприобретатель установлен Управлением покупателя корректно, выносит Мотивированное решение о корректном установлении выгодоприобретателя и направляет его в Управление выгодоприобретателя (МИ по КН) для организации проведения в отношении выгодоприобретателя мероприятий налогового контроля. Копия соответствующего решения направляется в Управление покупателя;

- в случае, если выгодоприобретатель установлен Управлением покупателя некорректно, выносит Мотивированное решение о некорректном установлении выгодоприобретателя и направляет его в Управление покупателя с целью установления иного выгодоприобретателя. Копия соответствующего решения направляется в Управление выгодоприобретателя (МИ по КН);

В случае, если МИ по ФО в состав которого входит Управление выгодоприобретателя обладает информацией и материалами, свидетельствующими о том, что действительным выгодоприобретателем

является третье лицо, соответствующая информация должна быть отражена в Мотивированном решении.

17. В случае если Управление покупателя и Управление выгодоприобретателя входят в состав одного Федерального округа, направление возражений в МИ по ФО является единственной стадией обжалования. Дальнейшее обжалование оценки правильности установления выгодоприобретателя в таком случае не осуществляется.

18. В случае если Управление покупателя и Управление выгодоприобретателя входят в состав разных Федеральных округов, Мотивированное решение МИ по ФО, в состав которого входит Управление выгодоприобретателя может быть обжаловано через МИ по ФО, в состав которого входит Управление покупателя.

В случае, если сумма вероятных нарушений превышает **100 млн. рублей**, обжалование мотивированных решений осуществляется через МИ по ФО, в состав которого входит Управление покупателя в ЦА ФНС России.

В случае, если сумма вероятных нарушений не превышает 100 млн. рублей, обжалование мотивированных решений осуществляется через МИ по ФО, в состав которого входит Управление покупателя в МИ по КК.

МИ по ФО, в состав которого входит Управление покупателя оценивает исключительно обоснованность направления материалов в ЦА ФНС России или МИ по КК, не вынося при этом собственного решения.

При обжаловании Мотивированных решений МИ по ФО в ЦА ФНС России или в МИ по КК направляется Заключение, Мотивированное мнение, Возражения с обоснованием причин, по которым Управление покупателя не согласно с Мотивированным мнением Управления выгодоприобретателя (МИ по КН), Мотивированное решение МИ по ФО, в состав которого входит Управление выгодоприобретателя, а также причины несогласия с ним.

19. ЦА ФНС России (МИ по КК) оценивает правильность установления «выгодоприобретателя» и сообщает о результатах в МИ по ФО, в состав которого входит Управление выгодоприобретателя и в МИ по ФО, в состав которого входит Управление Покупателя.

Организация работы территориальных налоговых органов по акцептованным Заключениям, полученным из других субъектов Российской Федерации

20. Отдел, указанный в пункте 14. Регламента, ТНО выгодоприобретателя (МИ по КН), в зависимости от категории Управления, в соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 31 Кодекса в срок **не позднее 5 рабочих дней** со дня получения Заключения от Управления выгодоприобретателя, направляет в адрес выгодоприобретателя уведомление о вызове в налоговый орган для дачи пояснений по вопросам правильности исчисления и уплаты НДС с целью побуждения выгодоприобретателя самостоятельно уточнить свои налоговые обязательства.

При проведении мероприятий по побуждению к добровольному уточнению налоговых обязательств, с непосредственным участием выгодоприобретателя, в обязательном порядке составляется протокол, в котором фиксируется факт ознакомления налогоплательщика с установленными обстоятельствами, пояснения налогоплательщика, а также сроки, в которые налогоплательщик готов представить дополнительные пояснения и документы и/или произвести корректировку налоговых обязательств в случае согласия с установленными обстоятельствами.

В случае несогласия выгодоприобретателя самостоятельно уточнить свои налоговые обязательства по совершенным «схемным» операциям или не представления доказательств, указывающих на отсутствие вины, ТНО выгодоприобретателя:

- при условии, что срок камеральной налоговой проверки налоговой декларации по НДС предполагаемого выгодоприобретателя не истек и, при этом, до окончания камеральной налоговой проверки осталось **не менее 10 рабочих дней**, направляет материалы в отношении финансово-хозяйственной деятельности выгодоприобретателя в отделы камеральных проверок ТНО выгодоприобретателя (МИ по КН) для рассмотрения вопроса о составлении акта камеральной налоговой проверки;

- при условии, что срок камеральной налоговой проверки налоговой декларации по НДС предполагаемого выгодоприобретателя истек, рассматривает вопрос о назначении выездной налоговой проверки и информирует контрольный отдел (КАО) Управления выгодоприобретателя о необходимости рассмотрения такого вопроса.

Срок для рассмотрения вопроса о назначении тематической выездной налоговой проверки в отношении выгодоприобретателя не должен превышать **3 месяцев** со дня направления контрольным отделом (КАО) Управления выгодоприобретателя информационного письма о корректном установлении выгодоприобретателя в адрес Управления покупателя (либо с даты акцептования Заключения МИ по КН).

Взаимодействие отделов Управлений (ТНО), МИ по КН

21. В случае установления в ходе выездной налоговой проверки (других мероприятий налогового контроля) «иногo выгодоприобретателя» территориальным налоговым органом составляется Заключение об установлении «иногo выгодоприобретателя», которое направляется в Контрольный отдел (КАО) Управления выгодоприобретателя.

В случае согласия Управления выгодоприобретателя с корректностью установления «иногo выгодоприобретателя» Заключение в течение 5 рабочих дней со дня поступления направляется в подведомственный территориальный налоговый орган (если иной выгодоприобретатель состоит на учете в том же субъекте РФ), либо в МИ по ФО «иногo выгодоприобретателя» (если «иной выгодоприобретатель» состоит на учете в ином субъекте РФ).

МИ по ФО «иногo выгoдоприобретателя» в случае корректности установления «иногo выгoдоприобретателя» в течение 10 рабочих дней со дня поступления Заключения направляет Заключение в Управление «иногo выгoдоприобретателя».

Управление «иногo выгoдоприобретателя» в течение 1 рабочего дня со дня поступления Заключения направляет Заключение в ТНО с целью осуществления мероприятий, указанных в пункте 20. Регламента.

В случае несогласия МИ по ФО с корректностью установления «иногo выгoдоприобретателя» Заключение в течение 10 рабочих дней со дня поступления направляется обратно в УФНС выгoдоприобретателя с целью продолжения осуществления мероприятий налогового контроля.

22. КАО Управления покупателя осуществляют контроль за своевременностью, достаточностью и качеством проведения ТНО выгoдоприобретателя мероприятий налогового контроля, направленных на пресечение используемых налогоплательщиками – «выгoдоприобретателями» схем ухода от налогообложения и возмещения ими ущерба, в случаях, если налогоплательщик-покупатель и налогоплательщик – «выгoдоприобретатель» состоят на учете в одном субъекте.

23. Управление выгoдоприобретателя осуществляет контроль за своевременностью, достаточностью и качеством проведения ТНО выгoдоприобретателя мероприятий налогового контроля, направленных на пресечение используемых налогоплательщиками – «выгoдоприобретателями» схем ухода от налогообложения и возмещения ими ущерба в отношении «выгoдоприобретателей» по акцептованным Заключениям из других субъектов Российской Федерации.

24. Налогоплательщики, в отношении которых согласованы (акцептованы) Заключения об установлении выгoдоприобретателя, подлежат **обязательному включению в план** проведения ВМП по совместному представлению КАО и контрольного отдела Управления выгoдоприобретателя.

Назначение тематической выездной налоговой проверки должно осуществляться с учетом оценки эффективности проведения соответствующей проверки.

Назначение и проведение двух тематических проверок в отношении одного выгoдоприобретателя в течение одного года является недопустимым.

В случае повторного установления налогоплательщика в качестве выгoдоприобретателя, в отношении него должен быть рассмотрен вопрос о проведении комплексной выездной налоговой проверки.

25. В случае если проведение тематической выездной налоговой проверки является низкоэффективным, заключение, а также иные собранные в ходе проведения мероприятий налогового контроля доказательства вовлеченности налогоплательщика в схему уклонения от уплаты обязательных платежей подлежат передаче в отдел, ответственный за

формирование плана комплексных выездных налоговых проверок, для учета при формировании плана комплексной выездной налоговой проверки.

Организация работы территориальных налоговых органов в отношении налогоплательщиков, акцептованных в качестве выгодоприобретателей в соответствии с Заключениями об установлении выгодоприобретателя, по которым имеется информация о начале процедуры их реорганизации (ликвидации)

26. В отношении налогоплательщиков, акцептованных в качестве выгодоприобретателей в соответствии с Заключениями об установлении выгодоприобретателя, и по которым имеется информация о начале процедуры их реорганизации (ликвидации), Управление **в течение 10 рабочих дней** с момента представления заявления о начале процедуры их реорганизации (ликвидации) обеспечивает назначение выездной налоговой проверки.

Наличие согласованного (акцептованного) Заключения об установлении выгодоприобретателя подразумевает наличие рисков совершения налогового правонарушения (п.3.3.4 Рекомендаций по планированию и подготовке выездных налоговых проверок, доведенных письмом ФНС России № ЕД-5-2/307Дсп@ от 12.02.2018).

В случае согласия налогоплательщика - выгодоприобретателя уточнить свои налоговые обязательства по совершенным «схемным» операциям посредством представления уточненной налоговой декларации по НДС и при отсутствии иных рисков совершения налогового правонарушения выездная налоговая проверка может не назначаться.

Организация работы территориальных налоговых органов в отношении налогоплательщиков, акцептованных в качестве выгодоприобретателей в соответствии с Заключениями об установлении выгодоприобретателя, которые представили заявление об изменении адреса юридического лица.

27. Контрольно-аналитическая работа по пресечению «схемных» операций налогоплательщиков – выгодоприобретателей, в отношении которых согласованы (акцептованы) Заключения об установлении выгодоприобретателя и которые представили заявление об изменении адреса юридического лица внутри одного субъекта Российской Федерации, осуществляется в соответствии с п.10 – 13 настоящего регламента. В отношении налогоплательщиков, акцептованных в качестве выгодоприобретателей в соответствии с Заключениями об установлении выгодоприобретателя, которые представили заявление об изменении адреса юридического лица внутри одного субъекта, Управление **в течение 22 рабочих дней** с момента представления заявления об изменении адреса юридического лица обеспечивает назначение выездной налоговой проверки.

28. В отношении налогоплательщиков, акцептованных в качестве выгодоприобретателей в соответствии с Заключениями об установлении выгодоприобретателя, которые представили заявление об изменении адреса юридического лица в другие субъекты Российской Федерации, Управление выгодоприобретателя по прежнему месту нахождения юридического лица **в течение 10 рабочих дней** с момента представления заявления об изменении адреса юридического лица обеспечивает назначение выездной налоговой проверки.

Методические рекомендации по применению отдельных положений «Регламента взаимодействия налоговых органов при отработке расхождений»

Настоящие методические рекомендации являются неотъемлемой частью регламента взаимодействия налоговых органов при отработке расхождений (далее – Регламент) и направлены на детализацию и конкретизацию отдельных положений Регламента.

I. Организация работы налоговых органов при отработке списка расхождений.

1.1. Распределение списков расхождений

Контрольно-аналитический отдел (группа) Управления ФНС России по субъекту Российской Федерации в течение 3 рабочих дней с даты получения списка расхождений, подлежащих обработке контрольно-аналитическими подразделениями территориальных налоговых органов, доводит выписки из соответствующего списка для отработки подведомственными Инспекциями.

Доведенные до Управления расхождения статично фиксируются и не подлежат передаче в адрес иных Управлений, а также передаче между Инспекциями, подведомственными одному Управлению вне зависимости от факта перемещения расхождений, за исключением случаев, прямо предусмотренных Регламентом и настоящими методическими рекомендациями.

При этом под перемещением расхождения понимается любое смещение места формирования расхождения, не сопровождаемое поступлением НДС в бюджетную систему Российской Федерации.

По общему правилу выписка из списка расхождений доводится до контрольно-аналитических отделов (групп) Инспекции по месту постановки на налоговый учет налогоплательщика, сославшегося в 8 разделе (либо в 11 разделе) декларации по налогу на добавленную стоимость на счета-фактуры лица, не отразившего соответствующие счета-фактуры в разделе 9 (либо в 10 разделе).

Управление ФНС России по субъекту Российской Федерации, в случае существенной диспропорциональности нагрузки в подведомственных налоговых органах или существенного отклонения показателей эффективности отработки подведомственными инспекциями доведенных расхождений в предыдущих кварталах, имеет право перераспределить часть доведенных расхождений, относящихся к налогоплательщикам, состоящим на учете в Инспекциях с существенно диспропорциональной нагрузкой или сниженными показателями эффективности отработки расхождений, в иные подведомственные Инспекции.

Под существенной диспропорциональностью нагрузки понимается более чем 20%-е отклонение среднего суммового показателя доведенных расхождений в расчете на одного сотрудника контрольно-аналитического отдела отдельной Инспекции, подведомственной Управлению ФНС России по субъекту Российской Федерации, по отношению к среднему суммовому показателю доведенных

расхождений, приходящихся на одного сотрудника контрольно-аналитического отдела Инспекции соответствующего Управления ФНС России по субъекту Российской Федерации.

При определении численности контрольно-аналитических отделов Инспекций для целей расчета нагрузки используется штатная численность, а не фактическая.

При определении нагрузки используются исключительно суммовые показатели расхождений, подлежащих распределению, неотработанные расхождения предыдущих периодов в расчете не участвуют.

Пример расчета показателя нагрузки Инспекций подведомственных Управлению:

	Сумма доведенных расхождений	Численность КАО Инспекции	Средняя нагрузка на инспектора	Коэффициент
Инспекция 1	300 млн. руб.	7	42,9	136,6%
Инспекция 2	500 млн. руб.	7	71,4	227,4%
Инспекция 3	50 млн. руб.	7	7,1	22,6%
Инспекция 4	30 млн. руб.	7	4,3	13,7%
По Управлению	880 млн. руб.	28	31,4	100,0%

Часть расхождения Инспекции 1 и 2 могут быть перераспределены в Инспекции 3 и 4.

Под существенным отклонением показателя эффективности отработки доведенных расхождений понимается более чем 40%-е отклонение показателя эффективности отработки доведенных расхождений отдельной Инспекции, подведомственной Управлению ФНС России по субъекту Российской Федерации, по отношению к среднему показателю эффективности отработки доведенных расхождений, приходящегося на Инспекции соответствующего Управления ФНС России по субъекту Российской Федерации.

Показатель эффективности отработки рассчитывается по следующим параметрам:

1) некорректное распределение расхождений по группам (отношение количества расхождений, некорректно отнесенных к той или иной группе, к общему количеству расхождений)

Диапазон	0%-20%	21%-40%	41%-60%	61%-80%	81%-100%
Баллы	0	1	2	3	4

2) возврат Управлением покупателя заключений об установлении выгодоприобретателя на доработку в Инспекцию (отношение количества возвращенных на доработку заключений за предыдущие 4 квартала к общему количеству направленных заключений за предыдущие 4 квартала)

Диапазон	0%-20%	21%-40%	41%-60%	61%-80%	81%-100%
----------	--------	---------	---------	---------	----------

Баллы	0	1	2	3	4
-------	---	---	---	---	---

3) возврат Управлением выгодоприобретателя заключений в адрес Управления покупателя в связи с некорректностью установления выгодоприобретателя (отношение количества возвращенных заключений за предыдущие 4 квартала к общему количеству направленных заключений за предыдущие 4 квартала)

Диапазон	0%-20%	21%-40%	41%-60%	61%-80%	81%-100%
Баллы	0	0,5	1	1,5	2

4) корректность установления выгодоприобретателей (сумма налоговых вычетов, приходящихся на выгодоприобретателей, акцептованных/принятых налоговым органом в рамках отработки расхождений, в том числе направленных в другие налоговые органы по месту постановки на учет выгодоприобретателя, к сумме расхождений, доведенных до Инспекции Управлением)

1 группа Управлений ФНС России	0%-25%	26%-35%	36%-100%
Баллы	10	10>Б>0	0
2,3 группа Управлений ФНС России	0%-30%	31%-40%	41%-100%
Баллы	10	10>Б>0	0
4,5 группа Управлений ФНС России	0%-35%	36%-45%	46%-100%
Баллы	10	10>Б>0	0
6,7 группа Управлений ФНС России	0%-40%	41%-50%	51%-100%
Баллы	10	10>Б>0	0

Управление определяет общий балл по каждой Инспекции путем суммирования баллов по всем показателям, выводит средний балл и отклонение от среднего балла.

Перераспределение расхождений может быть осуществлено исключительно в адрес Инспекций, в которых суммой показатель доведенных расхождений в расчете на одного сотрудника контрольно-аналитического отдела ниже среднего суммового показателя расхождений, приходящихся на одного сотрудника контрольно-аналитических отделов Инспекции соответствующего Управления.

При этом не допускается перераспределение расхождений в адрес Инспекций, хоть и имеющих меньшую нагрузку, но обладающих существенным отклонением показателя эффективности отработки доведенных расхождений.

Решение о перераспределении расхождений между подведомственными налоговыми органами принимается Заместителем Руководителя Управления ФНС России по субъекту Российской Федерации, курирующим деятельность структурного подразделения, в функциональные обязанности которого входит выполнение контрольно-аналитической функции, на основании рекомендаций соответствующего структурного подразделения.

Перераспределению расхождений по основанию существенности отклонения показателей эффективности должна предшествовать аналитическая работа структурного подразделения Управления, в обязанности которого входит выполнение контрольно-аналитической функции. По итогам проведенной аналитической работы Заместителю Руководителя Управления должно быть представлено заключение относительно вероятных причин снижения эффективности отработки расхождений отдельной Инспекцией. Заключение должно содержать анализ факторов, снижающих эффективность работы отдельной Инспекции, объяснения должностных лиц Инспекции о причинах отклонения показателей эффективности и предложениях по повышению эффективности работы Инспекции, анализ лучших практик, в том числе региональных, процедур, способствовавших в предыдущие периоды повышению эффективности работы иных подведомственных Инспекций при отработке расхождений, а также краткосрочный план повышения эффективности работы Инспекции на последующие 4 квартала.

Перераспределение расхождений по основанию существенного отклонения показателя эффективности может быть произведено исключительно в случае, если в плане повышения эффективности работы инспекции, содержащимся в заключении структурного подразделения Управления, указано на целесообразность перераспределения расхождений, относящихся к отдельной Инспекции как элемента повышения эффективности ее работы.

В случае перераспределения расхождений между подведомственными Инспекциями, Управление уведомляет налоговый орган по месту постановки на налоговый учет налогоплательщика-покупателя о факте перераспределения расхождений в иной налоговый орган. Инспекция по месту постановки на налоговый учет налогоплательщика-покупателя не осуществляет проведение мероприятий налогового контроля в отношении налогоплательщика-покупателя переданного для отработки в иной налоговый орган.

Отказ в исполнении поручений об истребовании документов Инспекции, в которую передано на отработку расхождение, по основаниям не нахождения на налоговом учете проверяемого налогоплательщика недопустим.

1.2. Первичная обработка полученного списка, оценка уровня очевидности расхождений, установление сопутствующих расхождений

Инспекция в течение 5 рабочих дней с даты получения от Управления ФНС России по субъекту Российской Федерации выписки из списка расхождений, подлежащих обработке контрольно-аналитическим подразделением соответствующей Инспекции, проводит первичный анализ поступивших расхождений.

Первичный анализ расхождений проводится комиссией в составе Заместителя начальника Инспекции, курирующего работу контрольно-аналитического отдела, начальника контрольно-аналитического отдела, а также сотрудника контрольно-аналитического отдела в должности не ниже главного государственного налогового инспектора.

Результаты первичного анализа расхождений фиксируются в протоколе по форме согласно Приложения № 2 к Регламенту в разделе «для заполнения инспекцией».

По итогам анализа расхождений происходит распределение по степени условной сложности схемы, исходящей от разрыва, а также очевидности выгодоприобретателя.

Расхождения делятся на «условно более очевидные в установлении выгодоприобретателя», «условно менее очевидные в установлении выгодоприобретателя», «приходящиеся на налогоплательщиков, осуществляющих реальную финансово-хозяйственную деятельность (сущностные)» и «технические».

К «условно менее очевидным в установлении выгодоприобретателей» разрывам относятся разрывы, по которым построенное в АСК НДС-2 дерево связей налогоплательщика, на котором образовался разрыв, как от покупателя, так и от продавца не позволяет идентифицировать лиц, отвечающих критериям сущностных компаний, а также не позволяют статистически точно определить принадлежность заявленных в цепочке покупателей вычетов к рассматриваемому разрыву.

Факт осуществления реальной финансово-хозяйственной деятельности определяется Инспекцией исходя из исторического опыта взаимодействия с налогоплательщиком, с учетом имеющихся данных о текущих хозяйственных операциях, их характере, а также достаточности ресурсов налогоплательщика и (или) взаимосвязанных с ним лиц для их осуществления.

В протокол первичной оценки доведенных расхождений также делается отметка о выявленных взаимосвязанных расхождениях, а также о фактах формирования расхождения на налогоплательщике в предыдущих налоговых периодах.

К «техническому расхождению» относится расхождение, не приводящее к неуплате налога в бюджет, причиной которого является не соответствие в номере и (или) дате счета-фактуры, номере и (или) дате заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов на территорию Российской Федерации с территории Таможенного союза, в номере ДТ, в ИНН «сущностного» контрагента Продавца (или Покупателя), в декларации которого корректно отражена операция с контрагентом Покупателем (или Продавцом) при установлении в его декларации расхождения и направлении требования. «Техническое» расхождение устраняется представлением формализованного пояснения или уточненной налоговой декларации по НДС.

Представленная уточненная декларация не формирует новые расхождения, не имеет признаков формирования «сомнительной» задолженности или операций, не подпадающих под сопоставление ПО АСК «НДС-2», в т.ч. по вычетам со ссылкой на счета-фактуры:

- 1) датированные до 2015 года,
- 2) контрагента - поставщика, в декларации которого установлено и не устранено нарушение контрольного соотношения КС 1.20, 1.27, 1.28, 1.32;

3) контрагента - поставщика, имеющего признак «транзитной» операции, представившего «нулевую» декларацию или не представившего декларацию по НДС за соответствующий отчетный период, но имеющего ранее по истории представления деклараций за ранние прошлые налоговые периоды 2015-2017, налог не принятый к вычету («отложенный») по операциям с контрагентами - налогоплательщиками, обладающими признаками «транзитной» или «технической» организации, особенно если при формировании цепочки связей по операциям в декларации за прошлые последовательные периоды от них, как покупателей, установлены расхождения или сомнительные операции, не подпадающие под сопоставление ПП «Контроль НДС».

Протокол первичной оценки доведенных расхождений составляется в двух экземплярах.

Один экземпляр протокола остается в Инспекции, второй, направляется в Контрольно-аналитический отдел Управления ФНС России по субъекту Российской Федерации в срок, не позднее дня, следующего за днем составления протокола.

1.3. Распределение и закрепление списка расхождений.

В течение 1 рабочего дня после направления Инспекцией в контрольно-аналитический отдел Управления ФНС России по субъекту Российской Федерации протокола первичной оценки расхождений список расхождений, подлежащих отработке Инспекцией, распределяется между сотрудниками контрольно-аналитического отдела Инспекции.

Распределению подлежат, в том числе, расхождения, отнесенные Инспекцией при первичной оценке к группе «условно менее очевидные в установлении выгодоприобретателя».

Распределение и закрепление расхождений между сотрудниками должно фиксироваться в АСК НДС-2.

В целях контроля за изменением цепочки контрагентов от налогоплательщика, явившемся источником формирования расхождения, до предполагаемого выгодоприобретателя необходимо фиксировать дерево связей АСК НДС-2 на момент получения Инспекцией списка расхождений, а также на момент отправки в Управление протокола первичной оценки расхождений.

Эффективный срок отработки расхождений - 6 месяцев с момента доведения списка расхождений до Инспекции. В указанный срок должен быть проведен комплекс мероприятий налогового контроля, направленных на установление вероятных выгодоприобретателей, а также подготовлены заключения о выгодоприобретателях. Данный срок не рекомендуется превышать при отработке расхождений.

В Инспекциях, в которых штатная численность контрольно-аналитического отдела позволяет сформировать две равноценные по численному и аналитическому потенциалу группы, в целях гармонизации нагрузки на инспекторский состав и повышения качества проводимых мероприятий налогового контроля, целесообразно рассмотреть вопрос о чередовании

распределения расхождений между соответствующими группами, первой группе – расхождения четных кварталов, второй группе – расхождения нечетных кварталов.

Формирование вышеуказанных групп не является обязательным и остается на усмотрении руководства Управления и Инспекции.

1.4. Оценка правильности ранжирования расхождений.

Контрольно-аналитический отдел Управления Покупателя в течение 15 рабочих дней с даты получения ранжированного списка (протокола первичной оценки доведенных расхождений) от Инспекции проводит анализ расхождений, отнесенных к группе «условно менее очевидных в установлении выгодоприобретателей», а также анализ «технических расхождений».

Анализ расхождений, отнесенных к группе «Условно менее очевидных в установлении выгодоприобретателей» проводится с учетом расширенных по отношению к подведомственным Инспекциям прав доступа к АСК НДС-2.

В ходе проведения анализа должна быть дана оценка корректности выводов подведомственных Инспекций, относительно «условно менее очевидных в установлении выгодоприобретателей» и «технических» расхождений. Выводы управления отражаются в полученном от Инспекции экземпляре «Протокола первичной оценки доведенных расхождений» в разделе «Для заполнения Управлением».

Полученный от Инспекции протокол первичной оценки доведенных расхождений подписывается лицом, проводившим анализ расхождений, отнесенных к группе «условно менее очевидных в установлении выгодоприобретателя» и «технические», а также начальником контрольно-аналитического отдела Управления.

Копия заполненного Управлением протокола первичной оценки доведенных расхождений направляется в Инспекцию, проводившую ранжирование.

В случае несогласия Контрольно-аналитического отдела Управления Покупателя с отнесением расхождений к группе «Условно менее очевидных в установлении выгодоприобретателя» или «технических» в Протоколе первичной оценки расхождений делается пометка о причинах такого несогласия, а также даются рекомендации по отработке некорректно классифицированного расхождения.

Систематическое некорректное распределение подведомственными Инспекциями расхождений по группам должно являться основанием для установления контрольно-аналитическим отделом Управления причин и обстоятельств, способствующих некорректной оценке полученных расхождений, а также подготовке заключения на имя Заместителя Руководителя, курирующего контрольно-аналитический отдел, относительно вероятных причин снижения эффективности отработки расхождений с краткосрочным планом (на последующие 4 квартала) повышения эффективности работы Инспекции.

В случае, если Контрольно-аналитический отдел Управления согласен с отнесением расхождений к группе «Условно менее очевидных в установлении

выгодоприобретателя», им организуются мероприятия по установлению признаков, объединяющих лиц, задействованных в схеме, а также проводится ретроспективный анализ их деятельности.

Кроме того, должна быть проведена проверка наличия в параллельных ветвях дерева связей АСК НДС-2 взаимосвязанных расхождений.

При этом, к мероприятиям по противодействию схемам, в которых выявлены «Условно менее очевидным в установлении выгодоприобретателя» расхождения, целесообразно привлечь правоохранные органы для организации комплекса совместных мероприятий.

В случае, если вовлеченные в схему налогоплательщики (все или часть), состоят на учете в различных субъектах Российской Федерации, входящих в один Федеральный округ, Управление покупателя вправе довести соответствующую информацию до Межрегиональной инспекции ФНС России по Федеральному округу (далее – МИ по ФО) для организации взаимодействия территориальных налоговых органов различных регионов между собой и исключения дублирования проведения одних и тех же мероприятий налогового контроля.

Направление информации о расхождении, относящемся к группе «Условно менее очевидных в установлении выгодоприобретателя» и имеющего межрегиональный характер, не является безусловным основанием для того, чтобы МИ по ФО взяло на себя сопровождение проведения мероприятий налогового контроля в отношении соответствующего расхождения.

МИ по ФО самостоятельно определяет объекты для сопровождения с учетом масштаба схемы и уровня качества направленного материала.

В случае, если суммой объем «Условно менее очевидного в установлении выгодоприобретателя» или ряда взаимосвязанных «Условно менее очевидных в установлении выгодоприобретателя» расхождений превышает 500 млн. руб., информация о таких расхождениях подлежит направлению в Контрольное управление ФНС России в срок не позднее 23 рабочих дней с даты получения ранжированного списка (протокола первичной оценки доведенных расхождений) от Инспекции.

Отнесение расхождений к группе «Условно менее очевидных в установлении выгодоприобретателя» не является основанием для прекращения проведения мероприятий налогового контроля в отношении соответствующего расхождения.

1.5. Перераспределение взаимосвязанных расхождений.

В случае, если в ходе проведения анализа расхождений контрольно-аналитическим отделом Управления установлен факт наличия взаимосвязанных расхождений, направленных на отработку в разные Инспекции, подведомственные одному Управлению, то Управление вправе перераспределить взаимосвязанные расхождения, передав их на отработку в одну Инспекцию.

При этом взаимосвязанные расхождения могут быть переданы либо в одну из Инспекций, в которую было передано на отработку расхождение, либо в Инспекцию, в которой состоит на налоговом учете лицо, аккумулирующее на себе сомнительные вычеты, образованные различными расхождениями.

Решение о перераспределении взаимосвязанных расхождений между подведомственными налоговыми органами принимается Заместителем Руководителя Управления на основании рекомендаций контрольно-аналитического отдела Управления.

Инспекция, расхождение которой передается в иной налоговый орган, подлежит уведомлению о принятом решении в срок не позднее 1 дня за днем принятия соответствующего решения.

В случае перераспределения взаимосвязанных расхождений Инспекции, от которых происходит перераспределение расхождений, прекращают проведение по нему мероприятий налогового контроля, а имеющуюся относительно соответствующего расхождения информацию и документы передают в Управление, для дальнейшей передачи в Инспекцию, в которую переданы взаимосвязанные расхождения.

1.6. Технические расхождения.

Управление покупателя вправе в течение 15 рабочих дней, отведенных для оценки ранжированного списка расхождений (протокола первичной оценки доведенных расхождений), направленного подведомственными Инспекциями, направить в адрес Межрегиональной инспекции ФНС России по камеральному контролю (далее – МИ по КК) сводную по Управлению информацию относительно расхождений, носящих технический характер.

Определение 15 дневного срока для формирования сводных данных технических расхождений осуществляется по дате представления в адрес Управления последнего протокола первичной оценки доведенных расхождений, но не позднее 23 рабочих дней с даты получения Управлением списка расхождений, подлежащих отработке контрольно-аналитическими отделами.

Направление информации о технических расхождениях в МИ по КК позже обозначенного срока недопустимо.

В то же время, информация о технических расхождениях, не направленных в адрес МИ по КК в вышеуказанный срок текущего периода, может быть направлена в адрес МИ по КК одновременно с информацией о технических расхождениях последующих периодов.

1.7. Проведение мероприятий налогового контроля и формирование Заключения.

Основной задачей контрольно-аналитического отдела Инспекции, в которую передано на отработку расхождение, является проведение комплекса мероприятий налогового контроля, позволяющего с высокой долей вероятности предположить принадлежность рассматриваемых расхождений тем или иным налогоплательщикам.

После идентификации в дереве связей вероятных налогоплательщиков должны быть истребованы документы и информация у поставщиков вероятных

выгодоприобретателей относительно характера взаимоотношений, формирующих сомнительный вычет.

В случае, если предмет сделки, в связи с которой заявлены сомнительные вычеты по НДС, имеет иностранное происхождение и должен был проходить таможенное оформление, в обязательном порядке должен быть проведен анализ БД «Таможня-Ф» и ПИК «БР» на предмет анализа аналогичных поставок как текущего, так и предыдущих периодов, а также полноты проведения платежей по внешнеторговым договорам.

Заключение должно отвечать общим критериям, предусмотренным Рекомендациями по планированию и подготовке выездных налоговых проверок, доведенных письмом ФНС России от 12.02.2018 № ЕД-5-2/307дсп@, но затрагивать не все хозяйственные операции рассматриваемого периода, а исключительно отдельный(-е) эпизод(-ы) финансово-хозяйственной деятельности вероятного выгодоприобретателя, с которыми связано заявление сомнительных вычетов по НДС.

Форма заключения содержится в Приложении 3 к Регламенту.

При формировании цепочек взаимосвязанных схемных операций с использованием информационных ресурсов, имеющихся у налоговых органов, в том числе посредством ПК «АСК НДС-2», ПК «Информационно-аналитической работы» а также внешних источников (СПАРК, Контур-фокус, картотека арбитражных дел, сети интернет и т.п.), и определении «ролей» участников цепочки с целью установления потенциальных выгодоприобретателей необходимо учитывать следующее:

- функциональная роль налогоплательщика может быть определена исходя из критериев, характеризующих деятельность налогоплательщика, в соответствии с присваиваемыми баллами, как «Выгодоприобретатель», «Потенциальный выгодоприобретатель», «Техническое звено».

В соответствии с критерием наличия у налогоплательщика внеоборотных активов согласно бухгалтерской отчетности за два года, предшествующих году проведения проверки, при сумме внеоборотных активов за два года более 5 млн. руб. анализируемому налогоплательщику присваивается 10 баллов, от 100 тыс. руб. до 1 млн. руб. - 5 баллов, менее 100 тыс. руб. - 0 баллов.

В соответствии с критерием удельного веса вычетов по НДС баллы присваиваются за два года, предшествующих году проверки, по отдельности за каждый год: при удельном вычете по НДС менее 90% анализируемому налогоплательщику присваивается 10 баллов, от 90 до 95% - 5 баллов, более 95% - 0 баллов.

В соответствии с критерием среднесписочной численности баллы присваиваются за два года, предшествующих году проверки, по отдельности за каждый год: при среднесписочной численности сотрудников более 30 человек анализируемому налогоплательщику присваивается 10 баллов, от 10 до 30 человек - 5 баллов, менее 10 человек - 0 баллов.

В соответствии с критерием ежемесячной оплаты труда баллы присваиваются за два года, предшествующих году проверки, по отдельности за каждый год: при ежемесячной оплате труда более 35 тыс. руб. анализируемому

налогоплательщику присваивается 10 баллов, от 15 до 35 тыс. руб. - 5 баллов, менее 15 тыс. руб. - 0 баллов.

В соответствии с критерием наличия у налогоплательщика объектов собственности (недвижимое имущество, земельные участки, транспортные средства) баллы присваиваются следующим образом: при наличии объектов имущества присваивается 15 баллов, при отсутствии – 0 баллов.

В соответствии с критерием наличия у налогоплательщика заключенных государственных контрактов баллы присваиваются следующим образом: при заключенных государственных контрактах на сумму более 1 млн. руб. присваивается 10 баллов, при отсутствии – 0 баллов.

В соответствии с критерием наличия у налогоплательщика уведомления о контролируемых сделках баллы присваиваются следующим образом: при наличии уведомлений присваивается 20 баллов, при отсутствии – 0 баллов.

В соответствии с критерием наличия у налогоплательщика проведенных выездных налоговых проверок баллы присваиваются следующим образом: при наличии проведенных выездных налоговых проверок присваивается 10 баллов, при отсутствии – 0 баллов.

В соответствии с критерием наличия в отношении налогоплательщика сведений о недостоверности баллы присваиваются следующим образом: при отсутствии сведений присваивается 0 баллов, при наличии сведений о недостоверности юридического адреса анализируемого налогоплательщика вычитается 5 баллов, при наличии сведений о недостоверности в отношении учредителя - юридического лица вычитается 10 баллов, при наличии сведений о недостоверности в отношении учредителя - физического лица вычитается 10 баллов, при наличии сведений о недостоверности в отношении генерального директора вычитается 20 баллов.

В соответствии с критерием наличия либо отсутствия расчетных счетов в кредитных организациях баллы присваиваются следующим образом: при отсутствии сведений об открытых банковских счетах вычитается 5 баллов, при наличии сведений – 0 баллов.

При наличии информации о заявленном возмещении НДС в сумме более 1 млн.руб. в одном из 8 кварталов, предшествующих анализируемому периоду, присваивается 10 баллов, при отсутствии – 0 баллов.

По результатам суммирования присвоенных баллов функциональная роль налогоплательщика определяется следующим образом:

К категории «Выгодоприобретатель» относятся организации, сумма присвоенных баллов по которым составляет от 50 баллов и более, имеющие объекты имущества и другие внеоборотные активы, заключенные государственные контракты, уведомления о контролируемых сделках и т.д.

К категории «Потенциальный выгодоприобретатель» относятся организации, сумма присвоенных баллов по которым составляет от 20 до 49 баллов. К данной категории относятся налогоплательщики, не имеющие полной совокупности условий для определения функциональной роли «Выгодоприобретатель» или «Техническое звено».

К категории «Техническое звено» относятся организации, сумма присвоенных баллов по которым составляет менее 20 баллов, а также в соответствии с поручением ФНС России от 08.08.2016 №ЕД-5-15/1320ДСП@ обладающие совокупностью следующих критериев:

- отражение в налоговой декларации по НДС значительных оборотов по операциям при минимальной сумме НДС, исчисленной к уплате в бюджет;
- превышение удельного веса налоговых вычетов в общей сумме исчисленного налога более 98%;
- минимальная численность работников (менее 10 человек).

Определение каждой функциональной роли на основании анализа данных, содержащихся в информационных ресурсах, и присвоении баллов является неокончательным и требует подтверждения путем проведения мероприятий налогового контроля.

Инспекция покупателя вправе по факту первичной идентификации налогоплательщика как вероятного выгодоприобретателя направить в Инспекцию по месту постановки на учет предполагаемого выгодоприобретателя уведомление об идентификации налогоплательщика в качестве предполагаемого выгодоприобретателя.

Данное уведомление носит информационный характер и не требует ответа в случае согласия Инспекции вероятного выгодоприобретателя с квалификацией роли состоящего у нее на учете налогоплательщика в качестве вероятного выгодоприобретателя.

Уведомление в адрес Инспекций по крупнейшим налогоплательщикам может быть направлено только в случае однозначной идентификации поставщика крупнейшего налогоплательщика как лица, не имеющего возможность выполнить обязательства, обусловленные договором с соответствующим плательщиком.

Уведомление в адрес Инспекций по крупнейшим налогоплательщикам подлежит направлению через Управление покупателя.

В случае несогласия Инспекции вероятного выгодоприобретателя с квалификацией роли состоящего у нее на учете налогоплательщика в качестве вероятного выгодоприобретателя она обязана в течение 10 рабочих дней с момента получения предварительного уведомления сообщить в Инспекцию Покупателя о причинах несогласия с соответствующей оценкой.

1.8. Рассмотрение Заключения Управлением Покупателя

Контрольно-аналитический отдел Управления в течение 10 рабочих дней с даты получения от Инспекции заключения проводит оценку корректности определения потенциального выгодоприобретателя и полноты проведения мероприятий налогового контроля.

Заключения, содержащие исключительно анализ дерева связи ПК АСК НДС-2, не подлежат акцептованию.

Заключение должно содержать описание конкретных хозяйственных операций, которые осуществлены с целью вероятного уклонения от уплаты налогов и/или оказаны контрагентом, не имеющим возможностей и ресурсов для поставки товаров и/или оказания работ, услуг, а также описание факторов, указывающих на его вовлеченность и/или осведомленность противоправным характером операций.

Систематическое некорректное определение подведомственными Инспекциями потенциальных выгодоприобретателей, а равно ненадлежащее проведение в отношении них мероприятий налогового контроля являться основанием для установления контрольно-аналитическим отделом Управления причин и обстоятельств, способствующих некорректному выявлению выгодоприобретателей и ненадлежащего проведения в отношении них мероприятий налогового контроля, а также подготовке заключения на имя Заместителя Руководителя, курирующего контрольно-аналитический отдел, относительно вероятных причин снижения эффективности отработки расхождений с краткосрочным планом (на 4 последующих квартала) повышения эффективности работы Инспекции.

II. Организация работы налоговых органов в случае, если налогоплательщик-покупатель, у которого сформировано расхождение, и налогоплательщик - выгодоприобретатель состоят на налоговом учете в Инспекциях, подведомственных одному Управлению.

При отработке расхождений закладывается принцип максимальной непрерывности процесса, предусматривающий минимальную передачу материала и количества смен исполнителей от этапа получения для отработки расхождения до этапа устранения бюджетных потерь выгодоприобретателем.

В этой связи сопровождение работы территориальных налоговых органов с выгодоприобретателями, состоящими на налоговом учете в Инспекциях, подведомственных Управлению, получившему на отработку расхождение, от которого был установлен и акцептован соответствующий выгодоприобретатель, возлагается на Контрольно-аналитический отдел Управления.

По общему правилу работа с выгодоприобретателями, состоящими на налоговом учете в налоговых Инспекциях, подведомственных Управлению, получившему на отработку расхождение, от которого был установлен и акцептован соответствующий выгодоприобретатель должна осуществляться тем же инспекторским составом, которым проводились мероприятия налогового контроля по установлению выгодоприобретателя и подготовка Заключения, вне зависимости от того, состоит ли налогоплательщик на налоговом учете в Инспекции, проводившей соответствующие мероприятия налогового контроля у подготовку заключения.

При этом, Инспекция по месту постановки на налоговый учет подлежит обязательному уведомлению об акцептовании Заключения в отношении состоящего у нее на налоговом учете налогоплательщика.

В случае, если в отношении одного налогоплательщика будет акцептовано одновременно несколько Заключений, ответственная за проведение мероприятий по побуждению налогоплательщика к добровольному уточнению налоговых обязательств Инспекция, определяется Управлением с одновременным уведомлением иных Инспекций, чьи Заключения акцептованы в отношении соответствующего налогоплательщика, а также Инспекции по месту постановки на налоговый учет налогоплательщика.

Копии акцептованных Заключений иных Инспекций в таком случае подлежат направлению в ответственную за проведение мероприятий по побуждению к добровольному уточнению налоговых обязательств Инспекцию.

Документы и информация, полученные в ходе проведения мероприятий налогового контроля иными Инспекциями, чьи Заключения акцептованы направляются в ответственную Инспекцию по запросу.

Должностные лица, иных Инспекций, чьи Заключения акцептованы, могут быть привлечены, по согласованию с Управлением, ответственной за проведение мероприятий по побуждению к добровольному уточнению налоговых обязательств Инспекцию, для участия в отдельных мероприятиях.

При проведении мероприятий по побуждению к добровольному уточнению налоговых обязательств с непосредственным участием выгодоприобретателя, в обязательном порядке должны принимать участие представители Инспекции по постановки на налоговый учет соответствующего налогоплательщика.

В случае, существенной территориальной удаленности Инспекции, подготовившей Заключение (ответственной Инспекции), от Инспекции, по месту постановки на налоговый учет выгодоприобретателя, проведение мероприятий по побуждению к добровольному уточнению налоговых обязательств может быть возложено на последнюю.

В таком случае, акцептованное Заключение направляется в Инспекцию по месту постановки на налоговый учет выгодоприобретателя с одновременным уведомлением Инспекции, подготовившей Заключение.

При наличии технической возможности, должностные лица Инспекции, подготовившей Заключение должны участвовать при проведении мероприятий по побуждению к добровольному уточнению налоговых обязательств с непосредственным участием выгодоприобретателя в формате видео-селектора.

В случае если, по итогам проведения мероприятий по побуждению к добровольному уточнению налоговых обязательств будет принято решение о назначении тематической выездной налоговой проверки, руководителем проверяющей группы должен быть назначен сотрудник контрольно-аналитического отдела Инспекции, подготовившей Заключение (ответственной Инспекции). При этом, фактор территориальной удаленности не является основанием, препятствующим включению сотрудника вышеуказанной Инспекции в состав проверяющей группы.

III. Взаимодействие налоговых органов при поступлении Заключений из других субъектов Российской Федерации.

3.1. Определение подразделения, ответственного за рассмотрение Заключений из других субъектов Российской Федерации.

Определение отдела, ответственного за рассмотрение и дальнейшее сопровождение Заключений из других субъектов Российской Федерации осуществляется исходя из того, к какой группе, согласно Распоряжения ФНС России от 27.06.2016 №113@ «Об утверждении категоричности управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации

Для Управлений, относящихся к I – III группе ответственным за рассмотрение и дальнейшее сопровождение Заключений из других субъектов Российской Федерации является отдел, в чьи должностные обязанности входит координация проведения выездных налоговых проверок (контрольный отдел).

Управления, относящихся к IV – VII группе при определении структурного подразделения, ответственного за рассмотрение и дальнейшее сопровождение Заключений из других субъектов Российской Федерации, вправе, самостоятельно выбрать между отделом, в чьи должностные обязанности входит координация проведения выездных налоговых проверок и контрольно-аналитическим отделом.

3.2. Оценка качества акцептованных Заключений иных регионов.

Всем акцептованным Заключениям иных регионов должна быть присвоена оценка качества.

Оценка производится по десятибалльной шкале, в которой 1 – соответствует наименьшему качеству Заключения, а 10 – наивысшему качеству Заключения.

Присвоенная Управлением оценка должна содержать краткий неформализованный комментарий, обосновывающий причины соответствующей оценки Заключения.

Бальная оценка, а также комментарии не направляется в адрес Управления, подготовившего заключение.

3.3. Акцептование иного участника цепочки схемных операций.

В случае, если выгодоприобретатель установлен Управлением покупателя некорректно, но действительный выгодоприобретатель состоит на налоговом учете на территории, подведомственной Управлению выгодоприобретателя, такое заключение должно быть акцептовано при условии, что в приведенной в заключении доказательственной базе содержится описание схемы, точные роли участников которой затруднительно определить без проведения выездной налоговой проверки, при этом заключение должно содержать указание на возможное наличие альтернативного выгодоприобретателя, состоящего на налоговом учете, в налоговом органе, подведомственном тому же Управлению, что и налоговый орган предполагаемого выгодоприобретателя.

3.4. Мотивированное мнение о некорректном установлении выгодоприобретателя.

В случае некорректного установления Управлением покупателя выгодоприобретателя, Управление выгодоприобретателя подготавливает Мотивированное мнение, в котором отражаются причины несогласия с квалификацией указанного в Заключение налогоплательщика в качестве выгодоприобретателя.

Мотивированное мнение должно содержать в себе указание на фактические обстоятельства, которые не позволяют квалифицировать отдельные финансово-хозяйственные операции, предполагаемого выгодоприобретателя, отраженные в Заклучении, в качестве осуществленных с целью вероятного уклонения от уплаты налогов и/или опровергающие факт поставки товаров и/или оказания работ, услуг контрагентом, не имеющим для этого соответствующих возможностей.

В акцептовании заключения может быть отказано в случае, если в заключении не представлены сведения о существовании финансово-хозяйственных операций потенциального выгодоприобретателя, с которыми связаны сомнительные вычеты по НДС.

3.5. Повторное направление в Управление выгодоприобретателя заключения.

По итогам анализа Мотивированного заключения Управление покупателя вправе повторно направить в Управление выгодоприобретателя доработанное Заключение.

При этом, для упрощения оценки доработанных Заключений, внесенные в него дополнения должны быть выделены в отдельный раздел Заключения.

Доработанные заключения в обязательном порядке должны иметь ссылку на реквизиты первичного Заключения, а также Мотивированного мнения.

IV. Назначение выездной налоговой проверки.

4.1. Основания назначения тематической выездной налоговой проверки.

Акцептованное Заключение в отношении выгодоприобретателя, не уточнившего добровольно свои налоговые обязательства и не представившего доказательств, указывающих на отсутствие вины, является достаточным основанием для включения соответствующего налогоплательщика в план проведения выездных налоговых проверок за период, к которому относится акцептованное Заключение. Составление предпроверочного анализа в порядке, предусмотренном Рекомендациями по планированию и подготовке выездных налоговых проверок, не требуется.

Включение в план проведения выездных налоговых проверок, тематических проверок, связанных с акцептованными заключениями, осуществляется по совместному предложению отдела, ответственного за рассмотрение Заключений иных субъектов и контрольно-аналитического отдела.

Ответственным за сопровождение выездной налоговой проверки является отдел, выступивший инициатором ее проведения.

В случае, если в отношении налогоплательщика, предложенного к проведению выездной налоговой проверки одним из отделов, имеется акцептованное заключение другого отдела, такое заключение, подлежит передачи в отдел, инициирующий включение организации в план проведения выездных налоговых проверок. Координация соответствующей проверки возлагается на соответствующий отдел.

В случае, если оба отдела предлагают назначить проведение выездной налоговой проверки одного и того же налогоплательщика, вопрос об отделе, сопровождающим ее проведение остается на усмотрении руководства Управления.

4.2. Основания, препятствующие назначению тематической выездной налоговой проверки.

Тематическая выездная налоговая проверка может не назначаться в случае, если предполагаемые по ее итогам доначисления составляют менее чем 1/8 от средних доначислений по итогам комплексных налоговых проверок года, предшествующего году акцептования Заключения в расчете на каждый квартал предлагаемый к проверке.

То есть, если к тематической проверке в 2018 г. предлагается один квартал, то сумма предполагаемых доначислений должна быть более 1/8 от средних доначислений по итогам комплексных налоговых проверок 2017 г.; если два квартала, 2/8 и т.д.

Для служебного пользования
Экз. № __

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

(наименование налогового органа)

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ОБ УСТАНОВЛЕННОМ ВЫГОДОПРИБРЕТАТЕЛЕ
(указывается налоговый период)

Полное наименование налогоплательщика в отношении которого составлено Заключение
ИНН/ КПП

_____ (дата)

Сумма расхождения прослеживаемая по цепочке до выгодоприобретателя -
_____ руб. из нее «отложено» на выгодоприобретателя _____
руб.

Общая сумма вычетов выгодоприобретателя по взаимоотношениям с
поставщиком с которым связан проблемный вычет _____ руб.

Период в котором сформировалось расхождение _____.

*В случае, если заключение направляется повторно, указать номер и дату предыдущего
заключения, а также номер и дату Мотивированного мнения Управления
выгодоприобретателя.*

1. ИНФОРМАЦИЯ О ВЫЯВЛЕННОМ РАСХОЖДЕНИИ.

Наименование налогоплательщика, на котором сформировалось
расхождение: _____

ИНН/КПП _____

Дата государственной регистрации _____;

Адрес _____

Находится по адресу Да/Нет реквизит протокола

Размер Уставного капитала _____ руб.

Среднесписочная численность _____

Наименование единоличного исполнительного органа _____

(в случае если таковым является управляющая компания также ИНН, и
сведения о ее единоличном исполнительном органе).

Отказ учредителя и/или директора от учреждения и участия в деятельности
компании ДА/НЕТ.

Общая сумма вычетов, заявленная организацией, на которой сформировалось расхождение _____ рублей.

Сумма расхождения _____ рублей.

Сумма фактически уплаченная в бюджет _____ руб.

Краткая оценка вычетов, не формирующих расхождение (сформированы за счет иных расхождений/сформированы за счет налогоплательщиков, осуществляющих реальную финансово-хозяйственную деятельность/сформированы за счет налога уплаченного в связи перемещением товара через границу Российской Федерации)

Сумма налога, сформированного за счет счетов-фактур до 2015 года. В том числе, имеющих последовательное ретро обращение к периоду до 2015.

Сведения о представленных на дату составления Заключения уточненных декларациях (дата УНД, № корректировки, сумма вычетов, сумма реализации, сумма расхождения по УНД).

Подписант декларации _____

Спецоператор связи, через который представлена отчетность

IP-адрес с которого представлена декларация _____

Сведения о телефонах, адресах электронной почты, доверенностях имеющих в распоряжении налогового органа _____.

Иные дополнительные сведения, которыми располагает Инспекция.

В разделе также приводится общая информация о выявленном расхождении, информация о наличии / отсутствии обобщающих признаков, позволяющих отнести анализируемого налогоплательщика, на котором сформировалось расхождение, к определенной группе.

В случае, если при отработке расхождения по результатам всех проведенных мероприятий выявлена группа лиц на основе обобщающих признаков, приводятся данные, подтверждающие такой вывод (взаимосвязь физических лиц, совпадение IP-адреса по данным банков и операторов ЭДО, декларации подписываются одними и теми же лицами, и т.д.).

Если налогоплательщик является сущностным – указать основания для соответствующего вывода.

Визуализация цепочки формирования вычета от источника расхождения до выгодоприобретателя.

Визуализация цепочки движения денежных средств от выгодоприобретателя и соотнесение ее с товарным потоком.

2. ИНФОРМАЦИЯ О КОНТРАГЕНТАХ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА В СООТВЕТСТВИИ С РАЗДЕЛАМИ 8 И 9 ДЕКЛАРАЦИИ.

Раздел 8 «Сведения из книги покупок...»:

ИНН	Наименование	Стоимость покупок с НДС,	Сумма НДС, рублей	Удельный вес
-----	--------------	--------------------------	-------------------	--------------

		рублей		вычетов, %
Общий итог:				100.00

Раздел 9 «Сведения из книги продаж...»:

ИНН	Наименование	Стоимость продаж, рублей	Сумма НДС, рублей	Удельный вес, %
Общий итог				100.00

Приводится информация о поручениях, направленных в соответствии со статьями 80, 93, 93.1 Налогового Кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс) в отношении налогоплательщика и его контрагентов, полученных ответов.

Наименование МНК	Наименование налогоплательщика	ИНН	КПП	Наименование контрагента (по взаимоотношениям с которым проводятся МНК у налогоплательщика)	Дата и номер запроса	Адресат	Дата и номер ответа (в случае отсутствия, указывается срок для исполнения поручения)	Результат (0-документы не представлены; 1-документы представлены)

Если получены ответы, подтверждающие факт взаимодействия, в заключении отражается информация о договорах, заключённых между предприятиями, первичных документах (счета-фактуры, транспортные накладные, универсальные передаточные документы и т.д.).

Сведения о счетах налогоплательщика и движении денежных средств по ним.

Сведения о расчётных счетах общества:

Наименование банка	Номер счёта	Дата открытия счёта	Дата приостановления движения операций по счёту	Дата возобновления движения операций по счёту	Дата закрытия счёта (если закрывался)

Сведения о приостановлении операций по счетам по решению налогового органа (дата, номер решения, основания приостановления).

При сопоставлении данных по операциям на расчетных счетах (дебет счетов) с данными книги покупок установлено следующее:

руб.

Наименование контрагента ¹	ИНН	Сумма АСК НДС ²	Сумма по дебету р/с	Отклонение за год	Назначение платежа ³

При сопоставлении данных по операциям на расчетных счетах (кредит счетов) с данными книги продаж установлено следующее:

руб.

Наименование контрагента ¹	ИНН	Сумма АСК НДС2	Сумма по кредиту р/с	Отклонение год	Назначение платежа

В разделе также отражается информация о результатах истребования у банков, в которых у организации открыты расчётные счета, копии банковских дел, в том числе сведений об IP-адресах (с указанием даты и времени совершения операций), и результаты проведенного налоговым органом анализа на предмет установления лиц, имеющих право распоряжаться денежными средствами на расчётных счетах, анализа IP-адресов, установления лиц, действующих от имени организации по доверенностям, и так далее.

Здесь же приводятся сведения о проведенном анализе движения денежных средств по расчётному счёту налогоплательщика на соответствие операций, отражённых в книгах покупок и продаж, движению потоков денежных средств. Налоговому органу следует исследовать движение денежных средств по цепочке до обналчивания, вывода денежных средств за рубеж.

Также следует обращать внимание на реальные операции по счетам технических компаний, такие как, приобретение воды, канцтоваров, оплата ж/д и авиабилетов, оплата за обучение и т.п. Такого рода операции могут указать либо на то, с каким выгодоприобретателем связан разрыв, либо на то, кто и откуда осуществляет управление технической компанией. При выявлении подобных операций следует провести полный комплекс мероприятий, направленный на выявление «потребителей» такого рода товаров, услуг, установление взаимосвязей с участниками цепочки и степени влияния на них.

Если товарные и денежные потоки не совпадают налоговому органу следует проводить мероприятия в рамках статьи 93.1 НК РФ как по контрагентам, отражённым в декларации, так и по расчётному счёту.

В случае, если установлены факты «транзитного» характера движения денежных средств, вывода денежных средств из оборота, приводится информация о сообщениях в банки, в целях реализации ими положений пункта 5.2 статьи 7 и статьи 11 Федерального закона от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путём, и финансированию терроризма», с учётом письма Центрального Банка Российской Федерации от 31.12.2014 № 236-Т «О повышении внимания кредитных организаций к отдельным операциям клиентов».

В заключение делается вывод о характере движения денежных средств. Например, «Движение денежных средств носит транзитный характер, со счёта происходит перечисление значительных сумм на покупку продуктов питания и в адрес индивидуальных предпринимателей, что может свидетельствовать об обналчивании. Происходит снятие наличных с назначением платежа «на заработную плату, выплаты социального характера», при этом суммы выплат, отражённые в расчётах по страховым взносам, имеют минимальный размер. По счёту отсутствуют платежи,

характерные для предприятий, осуществляющих реальную деятельность – за аренду, за связь, за коммунальные услуги, за канцелярию, интернет и т.д.».

При наличии признаков реального характера деятельности предприятий, в выводе указываются данные признаки.

3. ИНФОРМАЦИЯ «ТРАНЗИТЁРАХ».

Наименование организации, ИНН/КПП _____

Является покупателем по следующим цепочкам (указать цепочки):

Общие положения.

Дата регистрации	Расчет 6-НДФЛ за 1 (период) года	ССЧ на (дату)	Уплата налогов на (дату) (руб.)	Уплата налогов на (дату) (руб.)	наличие имущества и т/с (0- нет; 1- есть)	Гос.контракты (заключенные за предыдущие 12 месяцев) (тыс. руб.)

Далее приводится общая информация о налогоплательщике-транзитёре по форме, аналогично разделу 2.1.

4. ОПИСАТЕЛЬНАЯ ЧАСТЬ.

Должна содержать в себе подробное описание причин по которым налогоплательщик квалифицирован в качестве выгодоприобретателя, а также подробное описание конкретных хозяйственных операций выгодоприобретателя, с которым связаны сомнительные вычеты, анализ возможности выполнения контрактных обязательств контрагентом выгодоприобретателя, сведения о лицах, фактически выполнивших обязательства по договору или указание на то, что договорные обязательства не выполнялись или выполнены самим налогоплательщиком или аффилированными с ним лицами иные документально подтвержденные свидетельства участия выгодоприобретателя в схеме уклонения от уплаты налогов.