**Об украинских непрямых методах определения налогового обязательства**

В нашей молодой Державе вопрос определения налоговых обязательств непрямыми методами впервые возник еще когда государство находилось в возрасте первоклассника (Ук-раине было 7 лет) в 1998 году, когда вступило в силу Постановление Кабмина № 1997 от 18.12.1998 г. “Про затвердження Порядку застосування непрямих методів визначення обсягу операцій, що обкладаються податком на додану вартість”.

Бороться с вышеназванным постановлением попытался “Украинский Союз Промы-шленников и Предпринимателей”, который направил иск в Высший Арбитражный Суд о при-знании постановления Кабмина недействительным, но Суд, сославшись на причину неправиль-ного оформления, Иск оставил без рассмотрения (Письмо Высшего Арбитражного Суда Украи-ны №01-8/380 от 31.07.2000 г.)

С вступлением в силу Закона Украины от 21.12.2000 г. “О порядке погашения обяза-тельств плательщиков налогов перед бюджетами и государственными целевыми фондами”, п. 4.3 ст. 4 непрямые методы определения налоговых обязательств:

Во-первых, получили окончательную юридическую легитимность;

Во-вторых, расспростронились на все законодательно утвержденные налоги и сборы, кроме местных и налога на землю, который идет в местные бюджеты;

В-третьих, случаи применения в Законе лишины некоторых “некорректных” пунктов, которые были в Порядке, это например следующие случаи когда могли применяться непрямые методы:

\*постоянное предоставление отчетов налогоплательщиков об убыточности или неведении хозяйственной деятельности;

\*наличие отношений с фиктивными структурами;

\*предоставление, получение, погашение кредитов (займов) и т.д.

В Законе все сводится по большому счету к одному. Непрямые методы опреде-ления налоговых обязательств могут быть применены в случае уклонения налогоплательщика или его должностных лиц от предоставления сведений, предусмотренных законодательством.

Вопрос был за одним, как их применять? Ответ на этот вопрос мы получили - Поста-новлением КМ Украины от 27.05.2002 г. № 697 “Про затвердження Методики визначення сум податкових зобов’язань за непрямими методами”. И хотя, в средствах массовой информации появились фразы:

• Непредпринимателям непрямые методы не угрожают;

Интересно, а как же подоходный налог, который согласно Конституции все обязаны декларировать?

• Налоговые обязательства могут быть применены не ко всем налогам и сборам;

Да кому они нужны, эти коммунальные налоги, рыночные и гостинечные сборы, налог на рекламу. Они поступают в местные бюджеты, вот пусть у местных органов власти голо-ва болит, где брать деньги на местные нужды. Вопрос стоит о республиканском бюджете.

• Единоналожникам нечего бояться;

Всем бояться, а этой категории налогоплательщиков нет? Да не до них пока, а прийдет время и на них посмотрят.

• Согласно пункта 19.3.6 до 1 января 2005 года, если налогоплательщик отказывае-тся согласовать налоговое обязательство, начисленное налоговым органом с использованием непрямого метода, налоговый орган обязан обратиться в суд (хозяйственный суд) с иском о признании такой суммы налогового обязательства;

Ну и что, Вы что думаете не будут подавать в суды? Или суды настроены против Государственного органа и будет принимать исключительно сторону налогоплательщика?

• Большинством информации, которой разрешено пользоваться налоговые органы не смогут воспользоваться и т.д.

Чушь и болталогия, надо будет - воспользуются

И так, Все-таки о чем говорится в Методике?

Во- первых

данная методика определяет способы и приемы определения органами ГНА налоговых обязательств.

Более того на этом с акцентированно дважды в п.1 и п.3. Таким образом, можно говорить об узковедомственном применении данных методов, что безусловно не может быть длительным. Интересно, как на 100% монополизацию методов, отреагирует антимонопольный комитет. Представляется вполне реальным и логичным расши-рение списка пользователей методами за счет иных ведомств, которые занимаются пополнени-ем бюджета. Например, государственного таможенного комитета в части НДС, Государствен-ной службы занятости, в части получения гражданином доходов из постоянного источника до-кумиентально безработного, а фактически работающего и т.д.

Во-вторых

кого понимают под термином “плательщики налогов”?

Плательщики налогов – это:

1) Юридические лица, их филиалы, отделения, иные выделенные подразделения без статуса юридического лица;

2) Физические лица, субъекты предпринимательской деятельности.

Рассмотрим, что же из этого получается:

• Методы могут применяться исключительно к объектам хозяйственного права;

• Не могут применятся методы к общественным организациям и тяжело применить к единоналожникам;

• Не урегулирован вопрос представительств иностранных фирм и фондов;

• Четко указывается, что граждане которые не занимаются предпринимательской деятельностью могут не переживать, а ведь именно представители шоу бизнеса и спорта имеют значительные доходы и даже в цивилизованном обществе, только благодаря непрямым методам они имеют неприятности в части декларирования доходов.

В- третьих

информацию разрешено получать от:

• предприятий;

• учреждений и организаций;

• банков, в том числе Национального банка;

• финансовых учреждений;

• физических лиц, субъектов предпринимательской деятельности;

• органов исполнительной власти;

• органов статистики;

• различных государственных органов, регулирующих хозяйственную деятель-ность;

• нотариусов.

Таким образом, как минимум нарушаются Законы:

• «О банках и банковской деятельности», кто же теперь поверит в банковскую тай-ну?

• «О статистике», кто же при переписи будет давать правдивую информацию о своей работе?

• «О нотариате»,. кому понравится, что каждая нотариальная запись будет ложится в где-то в до-сье? В то же время не предусмотрено получение информации от:

• Граждан, не являющихся субъектами предпринимательской деятельности, а если я захочу стукнуть на соседа, как это принято на Западе и моя информация подтвердится, что он, получая минимальную зарплату в гараже держит несколько иномарок, почему людей разделили по принципу хозяйственного права, чем нарушен основной Закон государства- Конституция, где все люди равны в своих правах? В том числе и таких низменных с точки зрения нашей мо-рали, но действенных с точки зрения государства.

• Иностранных источников информации. Как можно в условиях всемирной глоба-лизации зацикливаться внутри государства. Или можно безбоязненно тратить деньги за рубе-жом?

• Оперативной деятельности, т.е. не может быть применена информация, получен-ная на основании применения спецсредств, хотя данная практика широко распространена в ми-ре.

В- четвертых

данная методика распространяется только в части опреде-ленных налогов:

\* НДС;

\* акцизов;

\* налога на прибыль предприятий;

\* подоходного налога (для СПД);

\* налога на рекламу;

\*рентных платежей;

\* платы за геологоразведывательные работы, выполненные за счет бюджета;

\* гостиничного сбора;

\* сбора за специальное использование природных ресурсов и загрязнение ок-ружающей среды.

Это безусловно неправильно, с точки зрения автора данная методика должна рас-пространяться на все налоги и сборы, утвержденные законодательством. Ведь они в разной сте-пени, но участвуют в формировании и расходовании бюджетов разного уровня.

Далее, рассмотрим непосредственно сами методы определения налоговых обяза-тельств, т.е. техническую сторону данного вопроса

1. Метод экономического анализа.

Базируется на основании взаимосвязи и взаимозависимости различных экономиче-ских показателей, которые характеризируют хозяйственную деятельность плательщиков нало-гов. При использовании данного метода используют следующие экономические показатели:

\*Объем производства и реализации услуг.

При анализе данного показате-ля используются различные косвенные показатели использования производственных мощно-стей, которые могут указывать на сокрытие производственной деятельности. Это потребление электроэнергии, воды, тепла, тары, услуг транспорта и т.д.

\*Материальных и нематериальных затрат при расчете которых может быть использована экспертная оценка.

Что в данном методе не указанно могут быть использованы только данные государ-ственной экспертизы или же и иных независимых экспертов. Если могут быть использованы данные иных независимых экспертов, то за счет чего будет проводится финансирование прове-дения экспертизы? Таким образом, использование экспертного метода, ограничивается только государственными экспертизами, что, безусловно, при судебном разбирательстве будет по дан-ному факту приводить к тупику при возникновении вопроса проведения независимой эксперти-зы, тем более иностранной.

\*Прироста активов плательщика налогов.

Данный вопрос менее всего опасен нашим гражданам, которые давно привыкли переписывать имущество на близких род-ственников. Что бы в случае конфискации ничего не забрали.

\*Затрат на оплату труда,

которые определяются исходя из установленного участия работников в хозяйственной деятельности плательщика налогов, подтвержденных документально или на основании письменных пояснений сотрудников о фактически полученных доходах. В данном моменте методика сама себе противоречит, так среди источников информации письменные пояснения граждан не предусмотрены, соответственно они не легитимны.

\*Валовых доходов и валовых затрат

данные, о которых получены из иных источников согласно действующего законодательства. Данный пункт очень расплывчат и малоприменим, так как, например, в отчетных документах термин валовые доходы в налоговой декларации и в статистической отчетности – это две большие разницы и кто будет определят, что информация в источнике соответствует действительности, а данные в налоговой деклара-ции не правильные. Ведь может быть и наоборот.

\*Объемов реализации и приобретения продукции,

которые могут рассчи-тываться на основании анализа инвентаризации запасов на начало и конец месяца. В принципе, это частный случай анализа на основе Объема производства и реализации услуг. Данная опера-ция стандартна и ни чем не отличается по своему экономическому смыслу от , например, ана-лиза транспортных документов на перевозки грузов в течении месяца. Для чего было необхо-димо выделять этот момент в отдельный пункт не понятно. Было бы понятно, если бы законо-датели определили кто проводит данные инвентаризации и что является основанием для их проведения. Не приказ же директора по предприятию о проведении инвентаризации с целью выявления скрываемых им доходов. Даже если инвентаризация покажет перерасход норм рас-хода материалов, это еще не значит, что убытки предприятия являются скрытым доходом. А доказать это можно только фактом производства чего-то, в то же время инвентаризация фикси-рует только подготовительную стадию и не более того.

Обобщая все перечисленное выше можно с уверенностью сказать, что действитель-но рабочим инструментом в руках налоговых органов может быть только анализ на основе Объема производства и реализации услуг, все остальное применимо иже с ним.

**2. Метод расчета денежных поступлений**

Данный метод базируется на определении показателя доходов, полученных пла-тельщиком, на основании банковской документации или иной информации подтверждающей получение средств плательщиком налогов.

Кроме желания налоговых инспекторов порыться в банках по счетам данный метод ничего не дает. Потому что:

1. При проверке предприятий, инспектора и так имеют доступ к банковским выпис-кам, если же речь идет не о работе по отдельному плательщику, а в принципе, что налоговыми органами будут просматриваться все банковские счета, то это становиться понятным.

2. Иные источники информации четко оговоренны в методике.

3. Метод контроля затрат и доходов СПД

Данный метод базируется на анализе показателей, которые характеризуют деятель-ность СПД. В случае превышения расходов над доходами и отказе физлица признавать наличие таких доходов и их источников, налоговая служба руководствуется разделом 4 Декрета Кабине-та Министров Украины «Про прибутковий податок з громадян”, которым регулируются осо-бенности налогообложения доходов от занятия предпринимательской деятельностью и иных доходов.

4. Метод анализа информации о доходах и расходах плательщика налогов.

Метод базируется на анализе информации полученной из источников, перечислениях в Методике.

Как видно 3 и 4 методы идентичны и фактически представляют собой анализ доходов налогоплательщика через призму его расходов. Это нормальная общепринятая практика.

**Список литературы**

А.В.Репа, аудитор, г.Донецк, Украина. Об украинских непрямых методах определения налогового обязательства.