



## FORTE TAX & LAW

Кому: Уполномоченному по защите прав предпринимателей  
в Санкт-Петербурге  
Г-ну А. В. Абросимову

Forте Tax & Law, НП «Клуб лидеров по продвижению инициатив бизнеса  
в Санкт-Петербурге и Ленинградской области»  
Антон Кабаков

Кас: Предложения по усовершенствованию сервиса «Налоговый  
калькулятор по расчету налоговой нагрузки»

17.07.2019

Уважаемый Александр Васильевич,

Юридическая фирма «Форте Налоги и Право» и НП «Клуб лидеров по продвижению инициатив бизнеса в Санкт-Петербурге и Ленинградской области» выражает Вам свое почтение и благодарит за возможность представить свои предложения по совершенствованию сервиса Федеральной налоговой службы «Налоговый калькулятор по расчету налоговой нагрузки».

В первую очередь хотим отметить, что мы высоко ценим, что Федеральная налоговая служба раскрывает информацию, на основании которой производится отбор налогоплательщиков для выездной налоговой проверки. Это безусловно способствует транспарентности деятельности налоговых органов и укреплению доверия между налоговыми органами и налогоплательщиками. Отмечаем, что электронный сервис «Налоговый калькулятор» имеет наглядный интерфейс и удобен в применении.

В то же время в целях повышения доверия к тестируемому сервису со стороны налогоплательщиков и эффективности его работы мы бы хотели предложить следующие меры по совершенствованию сервиса:

1. Дифференцировать показатели рентабельности и налоговой нагрузки по виду экономической деятельности, исходя из группы или подгруппы ОКВЭД (первые 4 или 5 цифр кода ОКВЭД). Сейчас используется подкласс, т.е. первые 3 цифры кода ОКВЭД.

Сервис «Налоговый калькулятор» обеспечивает возможность оценки рисков для налогоплательщиков по 3 критериям: (1) налоговая нагрузка, (2) уровень рентабельности и (3) размер среднемесячной заработной платы на одного работника.

В отличие от того, как это было реализовано ранее, текущая версия электронного сервиса предусматривает возможность дифференциации налоговой нагрузки и рентабельности деятельности налогоплательщиков по подклассу вида экономической деятельности (первые 3 цифры кода ОКВЭД). Это является несомненным плюсом, поскольку позволяет дифференцировать и более точно оценивать уровни отраслевой рентабельности и налоговой нагрузки.

Однако анализ, проведенный на основании только первых трех цифр кодов ОКВЭД (подкласс), не является достаточным и содержит риск существенных искажений при расчете средней отраслевой рентабельности и налоговой нагрузки.

Так, например, подкласс 14.1 «Производство одежды, кроме одежды из меха» включает подгруппы, относящиеся к пошиву одежды по индивидуальному заказу (14.11.2, 14.12.2), и подгруппы, относящиеся к производству одежды широкого потребления (14.11.1, 14.12.1). Электронный сервис показывает единую рентабельность и налоговую нагрузку как для пошива одежды широкого потребления, так и для пошива одежды по индивидуальному заказу. При этом, очевидно, что экономика ателье, осуществляющего пошив одежды по индивидуальному заказу, отличается от экономики промышленного производителя одежды, поскольку предполагает существенно меньший объем производства и, соответственно, иную маржинальность. Эти два вида деятельности несопоставимы по рентабельности и, следовательно, по уровню налоговой нагрузки. Применение к таким налогоплательщикам единого расчета приводит к получению недостоверного результата, снижает доверие налогоплательщиков к сервису «Налоговый калькулятор», и возлагает на налогоплательщиков риски излишних мероприятий налогового контроля.

Мы полагаем, что следует продолжить дальнейшую дифференциацию рентабельности и налоговой нагрузки по видам осуществляемой деятельности, применив 4 или 5 цифр кодов ОКВЭД (группа или подгруппа), вместо 3-ёх (подкласс).

**2. Ввести такой дополнительный критерий оценки налоговой нагрузки как срок существования бизнеса.**

Предполагается, что следующим этапом развития электронного сервиса «Налоговый калькулятор» станет дифференциация отраслевой налоговой нагрузки и рентабельности исходя из масштаба бизнеса налогоплательщиков: малый, средний, крупный. Мы приветствуем эту инициативу, поскольку масштаб бизнеса, несомненно, оказывает существенное значение на рентабельность и налоговую нагрузку налогоплательщика. Введение такого критерия как масштаб бизнеса будет работать на повышение доверия к сервису и будет способствовать достижению его целей.

Мы предлагаем рассмотреть возможность в дополнение к масштабу бизнеса ввести такой критерий как срок существования бизнеса. Срок существования бизнеса имеет существенное влияние на экономику и рентабельность предприятия, а, следовательно, и на налоговую нагрузку: является ли бизнес стартапом или речь идет о сложившемся бизнесе. Полагаем, что данный критерий также должен найти отражение в «Налоговом калькуляторе».

**3. Более детально описать на странице «Налогового калькулятора» цели его введения, указав, что налоговая нагрузка и рентабельность являются лишь 2 из 12 критериев оценки рисков для налогоплательщиков.**

На странице электронного сервиса «Налоговый калькулятор», указано, что налоговая нагрузка выступает *основным* индикатором налоговой дисциплины.

Мы понимаем и полностью поддерживаем причины, по которым цель «Налогового калькулятора» сформулирована указанным образом. В то же время мы опасаемся, что такая формулировка может иметь негативную коннотацию и восприниматься налоговыми инспекторами «на местах» и налогоплательщиками как указание на то, что низкая рентабельность или налоговая нагрузка однозначно свидетельствуют о недобросовестности налогоплательщика. Более того, налоговые инспекторы могут воспринять налоговую нагрузку в соответствии с «Налоговым калькулятором» в качестве единственного и достаточного основания для инициирования мероприятий

налогового контроля, что увеличивает административное бремя для предпринимателей, не способствует повышению привлекательности предпринимательства и улучшению инвестиционного климата.

Мы понимаем, что такая интерпретация не соответствует истинным целям введения сервиса. Так, согласно приказу ФНС<sup>1</sup>, утвердившему Концепцию системы планирования выездных налоговых проверок и критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, налоговая нагрузка является одним из 12 критериев, который применяется наравне с другими критериями. Ни один из критериев не является достаточным для отбора налогоплательщика для проведения выездной налоговой проверки. При оценке показателей налоговый орган должен проанализировать возможность извлечения либо наличие необоснованной налоговой выгоды.

В этой связи предлагаем прямо указать на сайте сервиса «Налоговый калькулятор», что оценка налоговой нагрузки является лишь одним из критериев отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок; нахождение налоговой нагрузки у данного налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли не является единственным и достаточным основанием для мероприятий налогового контроля и само по себе не требует корректировки таким налогоплательщиком своих налоговых обязательств.

Такое указание также соответствовало бы определению предпринимательской деятельности, как самостоятельной, осуществляемой на свой риск деятельности<sup>2</sup>, то есть деятельности, не гарантирующей постоянную и стабильную доходность и прибыль.

#### **4. Определение не единичных средних значений рентабельности и налоговой нагрузки, а интервала рыночной рентабельности и налоговой нагрузки.**

При оценке рисков для налогоплательщика его рентабельность и налоговая нагрузка подлежит сравнению со средними значениями по отраслям экономики, т.е. единичными среднеарифметическими значениями. Соответственно, ведение налогоплательщиком деятельности с нормальной рыночной рентабельностью, но немного ниже этого единичного среднего

---

<sup>1</sup> Приказ ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@.

<sup>2</sup> Статья 2 Гражданского кодекса

показателя, расценивается как фактор риска в деятельности налогоплательщика.

В условиях свободного рынка нет и не может быть конкретной единичной цифры рыночной рентабельности той или иной деятельности. Особенности бизнеса, рискованный характер предпринимательской деятельности, различные рыночные факты влияют на рентабельность добросовестного налогоплательщика в ту или иную сторону. Даже если рентабельность налогоплательщика меньше единичного значения, установленного «Налоговым калькулятором», такая рентабельность налогоплательщика может тем не менее находиться «в рынке», в то время как согласно электронному сервису налогоплательщик будет находиться в «зоне риска». Потому, по нашему мнению, исходить следует не из единичных значений, а из интервала рентабельности, по аналогии с определением интервала рыночной рентабельности для целей трансфертного ценообразования в соответствии со ст. 105.8 Налогового кодекса Российской Федерации. В соответствии со статьей 105.8 Налогового кодекса при определении интервала рыночной рентабельности «отбрасываются» крайние, экстремальные значения, которые явно не являются рыночными. Соответствие рентабельности налогоплательщика таким «отбрасываемым» крайним значениям будет свидетельствовать о том, что деятельность налогоплательщика отклоняется от нормы и является рискованной. Нахождение же рентабельности (а, следовательно, и налоговой нагрузки) налогоплательщика в интервале рыночной рентабельности не должно приводить к попаданию налогоплательщика в зону риска. Поэтому в целях применения «Налогового калькулятора» «зону риска» следует определять по нижней границе интервала рыночной рентабельности. Это будет соответствовать задачам снижения излишнего административного давления на добросовестных налогоплательщиков, и направления ресурсов налоговых органов на борьбу с «теневым» бизнесом.

Если рентабельность налогоплательщика выше нижней границы интервала рыночной рентабельности, значит деятельность такого налогоплательщика ведется на рыночных условиях, и налогоплательщик не находится в зоне риска. Только девиантное, отклоняющееся от рынка поведение налогоплательщика должно приводить к срабатыванию факторов риска. О такой девиантной деятельности будет свидетельствовать нахождение рентабельности или налоговой нагрузки налогоплательщика ниже нижней границы интервала рыночной рентабельности.

Кроме того, полагаем, что при определении интервала рыночной рентабельности на основании данных бухгалтерской отчетности компаний соответствующих отраслей экономики «Налоговым калькулятором» может быть применен механизм корректировки показателей рентабельности, предусмотренный пунктом 8 статьи 105.8 Налогового кодекса Российской Федерации. Такие корректировки производятся в целях корректировки различий в показателях дебиторской и кредиторской задолженности, товарно-материальных запасов по данным бухгалтерской отчетности налогоплательщиков и организаций, данные бухгалтерской отчетности которых используются для определения интервала рентабельности.

**5. Раскрыть методологию расчета отраслевой рентабельности и налоговой нагрузки (раскрыть источники данных, формулу расчета).**

В презентации электронного сервиса «Налоговый калькулятор» говорится о формировании доверия налогоплательщика к указанному сервису. Ради этой цели осуществляется все большая дифференциация бизнесов и налогоплательщиков. Однако доверие не может возникнуть, если налогоплательщик не знает источник данных, используемых в работе «Налогового калькулятора»<sup>3</sup>. Кроме того, не раскрыта методология расчета налоговой нагрузки. Иными словами, для налогоплательщиков остается не ясным, как налоговые органы приходят к тем или иным показателям средней рентабельности и налоговой нагрузки. Для налогоплательщика это остается «тайной за семью печатями».

Для появления доверия у налогоплательщика к указанному электронному сервису, он должен понимать методологию расчета средней рентабельности (формулу расчета и источники данных). На данный момент не раскрыта информация о том, какие входящие данные берутся для расчета, какие данные и по каким критериям «отбрасываются» и по какой формуле происходит расчет.

Мы будем рады обсудить наши предложения более детально и предоставить более развернутые комментарии.

С уважением,  
Антон Кабаков  
Партнер ООО «Форте Налоги и Право»

---

<sup>3</sup> Так, например, показатели рентабельности, рассчитанные Росстатом, отличаются от показателей рентабельности, рассчитанных «Налоговым калькулятором».