

Утверждены
постановлением Правительства
Республики Таджикистан
от 2 июля 2009 года №390

ПРАВИЛА
ПРИМЕНЕНИЯ МЕР БОРЬБЫ С УКЛОНЕНИЕМ ОТ УПЛАТЫ
НАЛОГОВ И АЛЬТЕРНАТИВНЫХ МЕТОДОВ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ГЛАВА 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1) Правила применения мер борьбы с уклонением от уплаты налогов и альтернативных методов налогообложения (далее - Правила) разработаны на основании положений статьи 44 Налогового кодекса Республики Таджикистан и предусматривают применение альтернативных методов налогообложения в случаях уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов.

2) В случаях, предусмотренных пунктами 1) - 5) части 3 статьи 44 Налогового кодекса Республики Таджикистан, для определения сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет, налоговыми органами используются два взаимоисключающих способа, базирующихся на:

а) сведениях о движении денежных средств по счетам плательщика (иного обязанного лица) в банке и (или) сведениях, полученных об указанных лицах от других государственных органов, организаций и физических лиц (первый способ);

б) расчетном порядке на основании сведений о налогоплательщиках (иных обязанных лиц), занимающихся аналогичными видами деятельности (второй способ).

В отношении физических лиц налоговый орган вправе определять размер причитающихся к уплате в бюджет налогов на основании сведений о движении денежных средств по счету физического лица в банке и (или) сведений, полученных от плательщика от других государственных органов, организаций и физических лиц, либо в расчетном порядке по видам деятельности, исходя из сведений о средних размерах дохода.

3) При определении причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов с применением первого способа используются такие методы (как отдельно, так и в совокупности) как:

- метод косвенного определения объектов налогообложения;
- метод прямого определения объектов налогообложения.

4) Метод косвенного определения объектов налогообложения позволяет определить выручку (товарооборот) проверяемого плательщика и рассчитать сумму полученного им валового дохода при поставке товаров (оказании услуг, выполнении работ). На их основе определяются соответствующие налоговые базы по налогам, исчисляемым из выручки (валового дохода) (налог на добавленную стоимость и др.), а также определяется налоговая база по налогу на прибыль (доход).

5) Источниками сведений для определения выручки (валового дохода) служат:

а) сведения о движении денежных средств по банковским счетам;

б) сведения таможенных органов о стоимости отгруженных за пределы республики и (или) полученных из-за пределов республики товарно-материальных ценностей;

в) данные существующей бухгалтерской, налоговой и иной отчетности, первичных учетных документов;

г) показания руководителя, бухгалтера или иных должностных лиц проверяемого налогоплательщика, индивидуального предпринимателя о размерах полученной выручки (валового дохода) за проверяемый период.

б) Выручка (валовой доход) также может определяться путем расчета выхода готовой продукции и отпускных цен на готовую продукцию, сложившихся на дату проверки, путем определения средневзвешенной выручки (дохода) в ходе хронометражного обследования и на ее основе определения выручки (дохода) за все дни периода, по которым плательщик не предоставил документы и т.д.

7) С использованием метода прямого определения объектов налогообложения выявляются характеристики объектов налогообложения, в том числе:

а) фонд оплаты труда;

б) стоимость основных средств

в) площадь земельного участка;

г) объем добычи природных ресурсов.

8) Выявленные в соответствии с примененными методами косвенного определения объектов налогообложения и (или) прямого определения объектов налогообложения стоимость или физические размеры объектов налогообложения используются для определения соответствующей налоговой базы причитающихся к уплате налогов за проверяемый период.

9) Расчетный порядок определения причитающихся к уплате сумм налогов базируется на использовании сведений о налогоплательщиках (иных обязанных лицах), осуществляющих аналогичные виды деятельности.

10) При выборе налогоплательщиков, осуществляющих аналогичные виды деятельности, основными критериями отбора являются:

а) осуществление ими видов деятельности (по статистическому коду и (или) названию), аналогичных видам деятельности, указанным в учредительных либо иных документах проверяемого плательщика;

б) предоставление в налоговые органы налоговых деклараций (расчетов) по налогам, исчисление и уплата налогов в бюджет.

11) Характеристики деятельности отобранных аналогичных налогоплательщиков должны быть наиболее приближены к характеристикам деятельности проверяемого плательщика (размер полученной выручки (валового дохода), численность работающих, размер заработной платы на 1 работающего, объем экспортно-импортных операций и др.). Численность отобранных аналогичных налогоплательщиков должна составлять не менее двух.

12) По данным налоговых деклараций (расчетов) других аналогичных плательщиков определяются средние показатели их деятельности (среднеарифметическое значение). Эти показатели вменяются проверяемому плательщику, то есть считается, что проверяемый налогоплательщик имеет те же показатели деятельности, что и аналогичные налогоплательщики, определяются соответствующие налоговые базы, исчисляются налоги, сравниваются с суммами налогов, отраженных в налоговых декларациях проверяемого плательщика и выводятся суммы платежей к доплате в бюджет.

13) Если у плательщика отсутствуют документы, подтверждающие стоимость приобретенных товаров, ввезенных с территории иностранного государства на территорию Республики Таджикистан, налоговые органы вправе определить причитающиеся к уплате в бюджет суммы налогов, в том числе налога на добавленную стоимость и (или) акцизов на основании данных о стоимости товаров других плательщиков, осуществляющих ввоз на территорию Республики Таджикистан товаров, подпадающих согласно законодательству под категорию аналогичных (идентичных) товаров по отношению к оцениваемым товарам по критериям аналогичных (идентичных) товаров.

14) Налоговая база и причитающиеся к уплате налоги, определенные налоговым органом на основании первого или второго способа, сравниваются с соответствующими данными, указанными налогоплательщиком (иным обязанным лицом) в налоговых декларациях, предоставленных в налоговый орган за проверяемый период. Если определенные налоговым органом суммы окажутся меньше, чем отраженные в налоговых декларациях плательщика, то суммы налогов, отраженные в налоговых декларациях, не рассматриваются как излишне уплаченные либо взысканные с налогоплательщика.

ГЛАВА 2. ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК ПРИ ОТСУТСТВИИ У ПЛАТЕЛЬЩИКА ДОКУМЕНТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ИНЫХ ДОКУМЕНТОВ (СВЕДЕНИЙ), СВЯЗАННЫХ С НАЛОГООБЛОЖЕНИЕМ

15) В соответствии с пунктами 7) и 8) части 1 статьи 38 Налогового кодекса Республики Таджикистан налогоплательщик обязан обеспечивать ведение учета доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов бухгалтерского учета, других документов и сведений, необходимых для налогообложения.

16) Налогоплательщикам (иным обязанным лицам), не обеспечившим сохранность бухгалтерских и иных связанных с налогообложением документов либо не обеспечившим ведение учета доходов (расходов) в соответствии с требованиями Закона Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете», налоговый орган обязан предложить восстановить бухгалтерский учет (учет доходов и расходов) с установлением срока для восстановления учета, но не свыше 30 дней.

Предложение по восстановлению учета вносится в форме письменного требования налогового органа в адрес налогоплательщика (иного обязанного лица). В случае принятия решения о вынесении требования о восстановлении бухгалтерского учета (учет доходов и расходов) течение установленного законодательством срока для проведения налоговой проверки прерывается.

17) Восстановление бухгалтерского учета (учета доходов и расходов) производится путем получения налогоплательщиком (иным обязанным лицом) надлежащим образом заверенных копий первичных учетных документов у лиц, с которыми производились хозяйственные операции, у обслуживающего банка и других юридических лиц с последующей их систематизацией и отражением в регистрах аналитического и синтетического учета.

Уточненные налоговые декларации (расчеты) по налогам, представленные налогоплательщиком (иным обязанным лицом) налоговому органу после восстановления бухгалтерского учета, используются при составлении акта налоговой проверки.

18) В случае невыполнения плательщиком (иным обязанным лицом) предложений налогового органа о восстановлении бухгалтерского учета (учета доходов и расходов; и иных объектов налогообложения к установленному в требовании сроку налоговая проверка возобновляется и осуществляется с применением методов, указанных в Главе 3 Правил.

19) В случае непредставления налогоплательщиком (иным обязанным лицом) - физическим лицом в налоговый орган в установленном порядке налоговых деклараций (расчетов), а также других документов и сведений, необходимых для налогообложения, либо отказа их представить по требованию налогового органа при налоговой проверке используются методы, указанные в Главе 3 Правил.

ГЛАВА 3. СПОСОБЫ И МЕТОДЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЪЕКТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИ ОТСУТСТВИИ ПОДТВЕРЖДАЮЩИХ ДОКУМЕНТОВ

20) При отсутствии у налогоплательщика (иного обязанного лица) документов бухгалтерского учета и других документов, связанных с налогообложением, и (или) отсутствии ведения учета доходов (расходов), обеспечивающих возможность исчисления налогов, либо при непредставлении необходимых документов, налоговый орган в праве определять размер причитающихся к уплате в бюджет налогов одним из следующих способов:

а) на основании сведений о движении денежных средств по счетам налогоплательщика (иного обязанного лица) в банке и (или) сведений, полученных о нем от других государственных органов, организаций и физических лиц;

б) в расчетном порядке на основании сведений об иных налогоплательщиках (иных обязанных лицах), занимающихся аналогичными видами деятельности.

Способ определения размера причитающихся к уплате в бюджет налогов проверяющий выбирает самостоятельно с учетом специфики деятельности проверяемого налогоплательщика (иного

обязанного лица), о чем делается соответствующая запись о примененном способе в акте налоговой проверки. При этом в отношении каждого проверяемого календарного года (его части, если проверке подлежит часть календарного года) может применяться только один из способов, указанных в части первой настоящего пункта.

21) При определении причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов на основании сведений о движении денежных средств по банковским счетам налогоплательщика (иного обязанного лица) и (или) сведений, полученных об указанных лицах от других государственных органов, организаций и физических лиц, используются следующие методы (как отдельно, так и в совокупности):

- метод косвенного определения объектов налогообложения;
- метод прямого определения объектов налогообложения.

При применении способов, указанных в пункте 20 Правил, проверяющими принимаются во внимание все имевшие место факты (получения выручки (валового дохода), реализации товаров (работ, услуг), наличия имущества на праве собственности и другое) вне зависимости от того, были ли связаны данные факты в каждом проверяемом календарном году (его части, если проверке подлежит часть календарного года) с установленными налоговым законодательством вычетами из дохода (в том числе касающихся отдельных категорий плательщиков) или налоговыми льготами. Если налогоплательщик (иное обязанное лицо) до составления акта документальной проверки представит в налоговый орган документы, подтверждающие, что конкретный факт был связан с указанными вычетами или налоговыми льготами, такие документы принимаются во внимание при условии подтверждения в ходе проверки достоверности содержащихся в них сведений.

22) При отсутствии у налогоплательщика (иного обязанного лица) - физического лица документов, связанных с налогообложением (отказе представить), налоговый орган вправе определить размер причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов на основании сведений о движении денежных средств по счету физического лица в банке и (или) сведений, полученных от плательщика от других государственных органов, организаций и физических лиц либо в расчетном порядке по видам деятельности.

ГЛАВА 4. ПОРЯДОК ПРИМЕНЕНИЯ МЕТОДА КОСВЕННОГО ОПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЪЕКТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

23) Для целей налогообложения размер выручки (товарооборота) может определяться на основе различных сведений:

а) выручка (товарооборот) с использованием метода косвенного определения выручки (товарооборота) определяется либо на основании одною из нижеприведенных источников сведений, либо с учетом нескольких нижеприведенных источников сведений при условии, что они по экономическому содержанию не являются отражением одной и той же операции:

-на основании сведений о движении денежных средств по банковским счетам налогоплательщика;

суммированием стоимости товарно-материальных ценностей, отпущенных и полученных по товарообменным операциям;

-сведений таможенных органов о совокупной стоимости отгруженных за пределы республики и (или) полученных из-за пределов республики товарно-материальных ценностей, но не ниже цен на товары (работы, услуги), применяемых иными налогоплательщиками, либо содержащихся в отечественных и зарубежных справочниках, каталогах, периодических изданиях, информационных материалах торгующих организаций, экспертных заключениях;

-сведений юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, физических лиц, сдающих помещения в аренду, оказывающих услуги по хранению ценностей, о сроках сдачи в аренду, количестве и (или) стоимости товарно-материальных ценностей, ввезенных (вывезенных) проверяемым налогоплательщиком на (с) территорию и (или) склад, иные места хранения;

сведений транспортно-экспедиторских организаций, индивидуальных предпринимателей и физических лиц о стоимости и (или) количестве перевезенных для проверяемого налогоплательщика (иного обязанного лица) товарно-материальных ценностей и датах, в которые были осуществлены перевозки;

-сведений заказчиков о стоимости выполненных проверяемым налогоплательщиком (иным обязанным лицом) работ (услуг);

-сведений покупателей о стоимости и количестве приобретенных у налогоплательщика товарно-материальных ценностей (продукции);

-показаний руководителя, бухгалтера или иных должностных лиц проверяемой организации, индивидуального предпринимателя о размерах полученной выручки (дохода) за проверяемый период;

-путем расчета выхода готовой продукции исходя из количества приобретенного сырья (одного из обязательных компонентов готовой продукции, утверждаемого в составе рецепта, технических условий, государственного стандарта изделия), его фактических остатков и отпускных цен на готовую продукцию, сложившихся на дату проверки;

-путем расчета выхода готовой продукции исходя из энергоёмкости оборудования и количества использованной электрической энергии согласно информации службы энергонадзора, количества рабочих часов и производительности оборудования в один рабочий час;

-пропускной способности объектов для обслуживания клиентов (число посадочных мест в ресторанах и кафе, число посадочных мест в зрительных залах и т.д.) и результатов внеплановых проверок по установлению числа фактического заполнения мест, о полученной выручке с одного клиента. Результаты внеплановых проверок используются для определения выручки за все рабочие дни (например, для проведения концертно-зрелищных мероприятий) проверяемого периода;

-исходя из количества пустой тары из-под товарно-материальных ценностей в местах торговли, ее вместимости и цены реализации за единицу товарно-материальных ценностей;

-проведением хронометражного обследования налогоплательщика (иного обязанного лица), фиксированием полученной выручки, выведением среднедневной выручки и определением на основании полученных данных выручки за проверяемый период за все дни периода, по которым налогоплательщик (иное обязанное лицо) не представит документы, свидетельствующие о приостанавливавшейся деятельности (справки медицинских учреждений о днях нетрудоспособности, отметки пограничной службы в паспорте о выездах за пределы Республики Таджикистан и т.д.);

-по кассовой книге плательщика (иного обязанного лица) и снятым показаниям контрольного счетчика контрольно-кассового аппарата, активизации фискальной памяти кассового суммирующего аппарата с привлечением при необходимости специалиста центра технического обслуживания, а также по другим документам, свидетельствующим о приеме наличных денежных средств за реализованную продукцию (работы, услуги);

-иных сведений о деятельности проверяемого налогоплательщика (иного обязанного лица).

б) стоимость безвозмездно полученных (переданных) товаров, выполненных работ, оказанных услуг определяется на основании:

-цен (тарифов) на товары (работы, услуги);

-цен на товары, работы и услуги, содержащихся в специальных отечественных и зарубежных справочниках, каталогах, периодических изданиях, информационных материалах торгующих организаций, экспертных заключениях.

-сведений субъектов предпринимательской деятельности о стоимости безвозмездно переданных ими (полученных от) проверяемому плательщику (проверяемого плательщика) товаров, оказанных услуг, выполненных работ;

-исходя из других сведений о стоимости безвозмездно полученных (переданных) товаров, выполненных работ, оказанных услуг.

24) Валовой доход с использованием метода косвенного определения валового дохода определяется следующим образом:

а) для плательщиков, осуществляющих снабженческо-сбытовую, посредническую и торговую деятельность по формуле:

$$ВД = \frac{В \times X}{100 + X}$$

где ВД - рассчитанная сумма валового дохода.

В - выручка (товарооборот), определенная по источникам, отраженным в пункте 23 Правил;

Х - предельный уровень оптовой (торговой) надбавки (торговой скидки), устанавливаемый в соответствии с законодательством (если законодательством установлен такой предельный уровень) или на основе статистических данных или данных хронометражных или иных обследований;

б) для плательщиков, осуществляющих торгово-производственную деятельность по формуле:

$$ВД = В \times Н, 100 + Н$$

где ВД - рассчитанная сумма валового дохода;

В - выручка (товарооборот), определенная по источникам, отраженным в пункте 23 Правил;

Н - размер максимальной наценки на продукцию собственного производства организаций общественного питания, утверждаемой в соответствии с нормативными правовыми актами (если установлен такой предельный уровень) или на основе статистических данных или данных хронометражных или иных обследований.

Предельные уровни оптовой (торговой) надбавки (торговой скидки), размер максимальной наценки на продукцию собственного производства организаций общественного питания принимаются к расчету исходя из их максимальных значений в том периоде, за который осуществляется определение размера валового дохода с использованием косвенного метода.

Если проверяемый налогоплательщик осуществляет несколько видов деятельности, при определении валового дохода применяется тот вариант расчета, при котором расчетный размер валового дохода имеет наибольшее значение. Данное положение применяется в случае, если в ходе проведения проверки невозможно определить долю выручки, которая приходится на каждый вид деятельности.

25) Выручка, определенная по источникам, отраженным в пункте 23 Правил, принимается для определения подлежащих к уплате налогов, исчисляемых от выручки (для налогоплательщиков, осуществляющих производственную деятельность, оказывающих услуги, выполняющих работы).

Товарооборот, валовой доход, определенные согласно пунктам 23 и 24 Правил, принимаются для определения подлежащих уплате налогов, для исчисления которых за налогооблагаемую базу принимается товарооборот, валовой доход (для налогоплательщиков, осуществляющих снабженческо-сбытовую, торговую, торгово-производственную и посредническую деятельность).

26) Для определения налогооблагаемой прибыли (дохода) и подлежащих к уплате налогов, исчисляемых из прибыли (дохода), а также НДС подлежащего уплате в бюджет, во внимание принимаются фактические расходы и суммы предъявленного и оплаченного НДС, подтвержденные встречными проверками, а также сведениями иных государственных органов, организаций и физических лиц.

ГЛАВА 5. ПОРЯДОК ПРИМЕНЕНИЯ МЕТОДА ПРЯМОГО ОПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЪЕКТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

27) С использованием метода прямого определения объектов налогообложения выявляются следующие объекты налогообложения:

а) фонд оплаты труда определяется на основании:

-выписок из банка о снятии наличных денежных средств на выплату заработной платы и другие цели;

-сведений заказчиков (покупателей) о размере наличных денежных средств, передававшихся плательщику (иному обязанному лицу) (его представителям) и не внесенных на банковские счета в установленном законодательством порядке,

-переводов во вкладные банковские счета физических лиц;

-опросов лиц, получавших заработную плату или оплату за выполнение гражданско-правовых договоров;

-путем расчета на основании численности работающих в проверяемом периоде и установленных действующим законодательством республиканских тарифов для дифференциации оплаты труда работников и используемых нанимателями в целях минимальных гарантий размеров оплаты труда,

б) стоимость основных средств определяется на основании:

-сведений банка о перечислении средств на приобретение основных средств,

-сведений иных лиц о балансовой стоимости предоставленных в аренду основных средств;

-сведений государственных фондов по государственной регистрации и земельному кадастру и Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Таджикистан о зарегистрированных за налогоплательщиком (иным обязанным лицом) зданиях, сооружениях, земельных участках и автотранспортных средствах,

-результатов инвентаризации, назначенной налоговым органом;

в) размер земельного участка определяется на основании сведений местного исполнительного органа государственной власти о принятии решения о предоставлении земельного участка и (или) его обмера с привлечением специалистов государственных органов по землеустройству и(пли) несвоевременно возвращенных земельных участков;

г) объем добычи природных ресурсов определяется путем привлечения соответствующих специалистов для проведения контрольного обмера мест добычи ресурсов и (или) объема выполненных работ.

Выявленные в соответствии с настоящим пунктом стоимость или физические размеры объектов налогообложения используются для определения соответствующей налоговой базы, причитающихся к уплате налогов за проверяемый период.

28) В случае, когда налогоплательщик (иное обязанное лицо) имеет документы бухгалтерского учета и иные документы, связанные с налогообложением, за отдельные периоды (месяц, квартал, год), за которые производилась (производится) налоговая проверка, то суммы полученного дохода (прибыли) и начисленных налогов используются для расчета налогов за периоды, в которых отсутствуют документы бухгалтерского учета и иные документы, связанные с налогообложением.

29) Размер причитающихся к уплате в бюджет налогов при отсутствии у налогоплательщика (иного обязанного лица) -

физического лица документов, связанных с налогообложением (при отказе представить такие документы), определяется налоговым органом исходя из показателей, участвующих в определении налоговой базы и (или) на основании имеющихся в налоговом органе и полученных от других государственных органов, организаций и физических лиц сведений.

В частности, размер причитающихся к уплате в бюджет налогов может определяться на основании сведений о:

а) наличии у физического лица денежных средств на счетах в банках, движении денежных средств по счетам физического лица;

б) произведенных физическим лицом расходов (приобретение имущества, оплата коммунальных, медицинских услуг, расходы на обучение и других);

в) выезде физического лица за пределы Республики Таджикистан и длительности его пребывания за границей;

г) месте работы и (или) источнике получения дохода проверяемого физического лица;

д) ценах на товары, работы и услуги, приобретаемых физическим лицом и содержащихся в отечественных и зарубежных справочниках, каталогах, периодических изданиях, информационных материалах торгующих организаций, экспертных заключениях;

е) обязательствах нанимателя по трудоустройству и размере гарантированного вознаграждения за выполнение работ, оказание услуг, средней продолжительности рабочего времени.

ГЛАВА 6. ОПРЕДЕЛЕНИЕ РАЗМЕРА ПРИЧИТАЮЩЕГОСЯ К УПЛАТЕ В БЮДЖЕТ НАЛОГА В РАСЧЕТНОМ ПОРЯДКЕ

30) Для определения размера причитающихся к уплате в бюджет налогов в расчетном порядке используются сведения об иных налогоплательщиках (иных обязанных лицах), занимающиеся аналогичными видами деятельности, на территории области (города, района) выявляются налогоплательщики (иные обязанные лица), осуществляющие аналогичные виды деятельности. Выявленные налогоплательщики (иные обязанные лица) должны отчитываться в установленном порядке перед налоговыми органами, исчислять и уплачивать в бюджет все установленные налоги (то есть должны быть дисциплинированными налогоплательщиками).

По данным налоговых расчетов (деклараций) таких налогоплательщиков (иных обязанных лиц), осуществляющих аналогичные виды деятельности (как правило, по двум таким плательщикам (иным обязанным лицам), характеристики деятельности которых наиболее приближены к характеристикам деятельности проверяемого налогоплательщика (иного обязанного лица)), выводятся следующие средние показатели (рассчитываются как среднее арифметическое значение):

а) выручка (товарооборот);

б) валовой доход;

в) налогооблагаемая прибыль;

г) фонд оплаты труда;

д) размер налога на добавленную стоимость, уплаченный в бюджет (в том числе и налог на добавленную стоимость, уплаченный при ввозе товаров из других стран);

е) объем добытых (использованных) природных ресурсов.

При необходимости проверяющими для определения объектов налогообложения могут быть использованы и другие показатели деятельности налогоплательщиков, осуществляющих аналогичные виды деятельности (тарифы на выполняемые работы, оказываемые услуги, цены на продукцию, товары, рентабельность, нормы расхода сырья и материалов, нормы выхода готовой продукции и т.д.).

При определении всех необходимых показателей не учитываются суммы налоговых льгот, использованных налогоплательщиками, занимающимися аналогичными видами деятельности.

31) На основании показателей, указанных в пункте 30 Правил, проверяющими рассчитываются соответствующие суммы налогов, подлежащие уплате в бюджет проверяемым налогоплательщиком.

ГЛАВА 7. ПОРЯДОК ИСПОЛЬЗОВАНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРИМЕНЕННЫХ МЕТОДОВ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЪЕКТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТОВ РАСЧЕТНОГО ПОРЯДКА ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ

32) На основании объектов налогообложения, установленных в соответствии с Правилами, определяется налоговая база по соответствующему налогу.

Налоговая база и причитающиеся к уплате налоги сравниваются с соответствующими данными, указанными налогоплательщиком (иным обязанным лицом) в налоговых декларациях (расчетах), представленных плательщиком (иным обязанным лицом) в налоговый орган за проверяемый период. Если налогоплательщиком (иным обязанным лицом) не представлялись налоговые декларации (расчеты) и не уплачивались установленные налоги, то вся сумма налога, определенная в соответствии с примененными способами и методами, рассматривается как неуплаченная (до начисленная).

При этом суммы налоговых льгот, использованных налогоплательщиком (иным обязанным лицом) учитываются проверяющими при определении суммы налога, подлежащего уплате в бюджет, при условии, что налогоплательщиком в проверяемом периоде в налоговый орган вместе с налоговой декларацией (расчетом) по соответствующему налогу были представлены документы, подтверждающие право на льготу.

Достоверность таких документов может быть подвергнута дополнительной проверке со стороны проверяющих.

33) Определенные в соответствии с Правилами налоги, подлежащие уплате, могут быть пересмотрены налоговыми органами только в случае предъявления налогоплательщиками (иными обязанными лицами) восстановленных документов бухгалтерского учета (других документов, связанных с

налогообложением) в срок, не превышающий 30 дней с даты вручения акта проверки налогоплательщику.

Если налогоплательщиком (иным обязанным лицом) в период проведения проверки представлены документы, подтверждающие получение выручки (дохода) в меньших размерах, чем определено в соответствии с Правилами, проверяющим устанавливается достоверность представленных документов путем проведения встречных проверок и принимается выручка (доход) с учетом полученных результатов.

34) В случае, когда суммы налогов, определенные в соответствии с Правилами, пересматриваются налоговыми органами, составляются дополнения к акту проверки либо проводится дополнительная проверка, уточняющая выводы по акту проверки.

На основании акта проверки, дополнительного акта проверки руководителем налогового органа принимается решение, в котором наряду с другими сведениями указывается, что решение по предыдущему акту проверки подлежит изменению (дополнению) или отмене полностью либо частично.

На основании дополнения к акту проверки вносятся изменения (дополнения) в ранее принятое решение.

ГЛАВА 8. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ И ПРЕВАЛИРОВАНИЕ СОДЕРЖАНИЯ НАД ФОРМОЙ

35) Налогоплательщики не могут механически применять положения налогового законодательства, если экономическое содержание (экономическая составляющая) операции или серии операций является незначительной относительно налоговых льгот, запрашиваемых налогоплательщиком, поскольку в соответствии с пунктами 1) и 2) части 2 статьи 44 Налогового кодекса Республики Таджикистан налоговые органы имеют право не принимать в расчет операции, не имеющие существенного экономического значения и переквалифицировать их в соответствии с реальной ситуацией.

Для принятия решения касательно использования этого права по переоценке налоговых обязательств налогоплательщика на основе экономического содержания от налоговых органов требуется провести трехступенчатый анализ:

а) определить, вытекают ли налоговые льготы, запрашиваемые налогоплательщиком, из набора отдельных (обособленных) налогово-мотивированных операций;

б) определить, не изменяют ли существенным образом эти налогово-мотивированные операции чистую экономическую позицию (нетто-позицию) налогоплательщика;

в) определить, насколько налоговые льготы, запрашиваемые налогоплательщиком, являются сами по себе необоснованными и незаконными.

При осуществлении предпринимательской деятельности, как правило, отсутствие (недостаток) экономического содержания возникает тогда, когда имеются компенсирующие финансовые обязательства или круговое движение денежной наличности. Налогоплательщик свободен в организации своих хозяйственных

операций по своему выбору. Поэтому налогоплательщик должен понимать (принять) налоговые последствия своего выбора и не должен утверждать, что налоговые последствия операции отличаются при таком экономическом содержании.

Пример отсутствия (нехватки) экономического содержания.

Налогоплательщик закупает финансовый инструмент (облигации) в году первом, который подлежит оплате сразу же после начала года второго. Налогоплательщик использует данный финансовый инструмент в качестве залога для получения кредита под процент для закупки иного финансового инструмента. Сумма процентного дохода и процентного расхода налогоплательщика по данным операциям будет приблизительно одинаковой. Налогоплательщик запрашивает сумму процентного вычета в году первом, но не должен сообщать (декларировать) о процентном доходе по финансовому инструменту до года второго. В этих операциях отсутствует экономическое содержание, потому что налогоплательщик механически применил налоговые положения для ускорения налоговых вычетов в году первом без существенного экономического эффекта для налогоплательщика.

36) Для целей определения налоговых обязательств налоговые органы имеют право переклассифицировать операцию в соответствии с действительным положением, если форма операции не соответствует ее содержанию.

Пример превалирования содержания над формой:

Владелец коммерческого предприятия (юридического лица) вкладывает деньги в это предприятие. Для того, чтобы данному юридическому лицу получить вычет в отношении процентов с налогооблагаемого дохода, владелец подготавливает документы, в которых пытается классифицировать свой вклад (вложение) как ссуду (кредит) данному юридическому лицу (имея для этого соответствующие лицензии), а не как приобретение пакета акций (долю, пай). В этом случае налоговые органы могут посчитать, что содержанием такого вклада (вложения) является пакет акций, а не ссуда (кредит).

ГЛАВА 9. ИНЫЕ ПРИМЕНЯЕМЫЕ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ МЕТОДЫ КОСВЕННОЙ ОЦЕНКИ

37) Метод банковского депозита и кассовых расходов:

а) по этому методу доход рассчитывается исходя из того, что происходит с деньгами налогоплательщика. Он основан на теории, что если налогоплательщик получает деньги, то с ними могут происходить только две операции: либо они вкладываются в банк (на депозит), либо расходуются;

б) по этому методу доход устанавливается (доказывается) посредством детального, глубокого анализа всех банковских вкладов, оплаченных чеков, валютных операций и электронных дебетовых операций, переводов и кредитований банковских счетов, а также определения кассовых расходов налогоплательщика;

в) анализ банковских счетов используется для:

- выявления депозитов (вкладов), которые могут быть образованы от налогооблагаемого дохода;

-определения, что расходы по бизнесу может быть были выплачены из других источников (таких как кассовая наличность или накопленные средства) или они завышаются;

-оценки риска смешения личных банковских счетов с банковскими счетами по бизнесу,

-установления, не вкладывается ли наличность в банковские депозиты,

г) при осуществлении анализа банковских счетов налоговые органы (выискивают) обращают внимание на необычные вклады (по размеру или источнику), общую частоту вкладов, на вклады наличностью, особые вклады, которые отличаются от повседневной деятельности или образа действий налогоплательщика, на освобожденные от налога вклады/депозиты, такие как займы/ссуды и переводы, на смешение личной и коммерческой деятельности, а также на возвраты наличности при осуществлении вкладов.

38) Метод источника и применения средств (фондов):

а) этот метод уточнения дохода налогоплательщика для определения действительных налоговых обязательств налогоплательщика включает анализ движения денежной наличности налогоплательщика и сравнения всех известных расходов со всеми известными (имеющимися) поступлениями за определенный период. Чистое уменьшение или увеличение в стоимости активов и пассивов (обязательств) принимается во внимание наряду с не подлежащими вычету расходами и не налогооблагаемыми поступлениями. Превышение расходов над суммой задекларированных и неналогооблагаемых доходов является незадекларированным налогооблагаемым доходом;

б) налоговые органы могут использовать этот метод, когда допускаемые вычеты налогоплательщика и другие расходы непропорционально велики по сравнению с задекларированными доходами;

в) этот метод основывается на теории, что любое превышение расходных статей (применение фондов) над доходными статьями (источники фондов) означает занижение налогооблагаемого дохода.

г) кроме только оценки начальных и конечных балансовых остатков активов и пассивов и определения общей разницы, по этому методу сумма изменения по каждому активу и пассиву определяется отдельно;

д) источниками фондов (средств) являются способы приобретения денежных средств налогоплательщиком в течение года. Понижение в активах и рост в пассивах (обязательствах) формируют фонды (средства). Средства могут поступать от налогооблагаемых и неналогооблагаемых источников дохода. Поэтому налоговым органам необходимо таким образом определять неналогооблагаемый источник средств, чтобы не облагать налогом эти средства;

е) применением средств являются способы использования (траты) денег налогоплательщиком в течение года. Рост в активах, понижение в пассивах (обязательствах), а также расходы по собственному проживанию - все это требует использования денег и. поэтому, является применением средств (фондов);

ё) Ввиду того, что результаты этого метода основаны на наличном обороте, необходимо делать корректировки в отношении налогоплательщика, ведущего учет по методу начисления (накопления).

Пример использования метода источника и применения средств (фондов):

Применение средств (фондов)	
Рост банковского остатка	200
Личные расходы	40000
Итого применения средств (фондов)	40200
Источники средств	
Имеющиеся чистые средства (фонды)	18000
Итого источников средств	18000
Превышение применения средств над источниками	
Занижение налогооблагаемого дохода	22200

39) Метод наценки:

а) этот метод позволяет уточнить доход налогоплательщика на основе использования процентов или коэффициентов, которые считаются типичными для вида бизнеса, которым занимается данный налогоплательщик, с целью определения действительных налоговых обязательств налогоплательщика.

б) эти коэффициенты могут быть определены посредством хронометражного обследования. Используя эти данные, полученные в результате хронометражных обследований схожих видов бизнеса, налоговые органы применяют процентные вычисления в отношении этих схожих видов бизнеса для определения соответствующего объема и стоимости продаж налогоплательщика, валовой прибыли, или чистой прибыли;

в) этот метод наценки наиболее эффективен в применении к тем видам бизнеса, в которых товарно-материальные ценности являются решающим фактором создания дохода и в которых эти товарно-материальные ценности подвергаются регулированию или в которых закупки могут легко быть разбиты на группы с тем же самым процентом наценки. Там где стоимость (выведенная для налогоплательщика) проданных товаров или закупленных товаров происходит из ограниченного количества источников, эти источники могут быть установлены с достаточной точностью, а потому можно будет иметь достаточную степень соответствия касательно продажных цен.

Пример применения метода наценки:

Налогоплательщик производит потребительские товары в Таджикистане. При проведении камерального контроля текущей налоговой декларации налогоплательщика налоговым органам становится очевидно, что данный налогоплательщик завысил свои производственные расходы. Используя хронометражное обследование, налоговые органы могут получить информацию о типичном соотношении производственных расходов к валовой выручке (валовому доходу) у других производителей данного потребительского товара. Налоговые органы применяют этот коэффициент (соотношение) для получения правильной цифры производственных расходов данного налогоплательщика и налогооблагаемого дохода.

40) Штучный и объемный метод:

а) налоговые органы могут определить или проверить валовую выручку (доход) налогоплательщика посредством применения цены продаж к объему бизнеса налогоплательщика:

б) налоговые органы могут определить количество штук (единиц) или объем бизнеса налогоплательщика по учетным книгам и записям налогоплательщика, а также из источников со стороны (от третьих лиц) (посредством встречной проверки) или посредством хронометражного обследования;

в) штучный или объемный метод рекомендуется использовать для определения действительных налоговых обязательств, когда:

-налоговые органы могут определить количество единиц/штук, с которыми работал налогоплательщик, а также они знают цену единицы/штуки;

-налогоплательщик продает всего несколько видов продукции, или имеется ограниченное количество поставляемых услуг, и цена, применяемая налогоплательщиком (цена продажи) на товары или услуги сравнительно одна и та же в течение всего налогового периода.

Пример применения штучного и объемного метода:

Проверяется компания, производящая потребительские товары, при этом известно количество воды, необходимое на каждую единицу производимой продукции. Эта информация была получена также посредством хронометражного обследования. Согласно счетам от коммунальных служб, данный налогоплательщик потребил 3000000 литров воды.

Кол-во потребленной воды (в литрах): 3000000

Непроизводственное потребление воды (утечка): - 50000

Чистое кол-во воды, необходимое для 1050000

производства:

Информация о кол-ве воды на единицу продукции, полученная от производителя или посредством хронометражного обследования – 27 литров.

Уточненное кол-во единиц продукции - $2950000/27 = 109259$.

Цена единицы продукции - 2.50 сомони. Валовая выручка (валовой доход) от продажи единиц продукции $109259 \times 2.50/\text{единица} = 273148$ сомони.

41) Метод чистой стоимости:

а) этот метод определения налоговых обязательств налогоплательщика основан на теории, согласно которой рост чистой стоимости имущества (собственного капитала) налогоплательщика в течение налогового года, откорректированный по расходам, не подлежащим вычету, и по неналогооблагаемому доходу, должен получаться от налогооблагаемого дохода;

б) в рамках данного метода для налоговых органов нет необходимости заострять внимание на особом (конкретном) источнике дохода, но только указать на «возможность» или «вероятность» вероятных источников для обоснования заключения

о том, что незадекларированный доход получен из облагаемого налогом источника;

в) этот метод требует полной реконструкции финансовой деятельности (хронологии) налогоплательщика, потому что проверяющий должен принять во внимание все активы, обязательства (пассивы), не подлежащие вычету расходы, и необлагаемые налогом источники средств за соответствующий период;

г) налоговые органы могут использовать этот метод (чистой стоимости имущества) в отношении налогоплательщиков, основным источником дохода которых является нелегальная деятельность или в случаях мошенничества;

д) налоговые органы могут использовать этот метод, когда произошли существенные изменения в чистой стоимости имущества (собственном капитале), а другие методы оценки оказываются недостаточными;

е) в дополнение к тому, что данный метод может использоваться как основное средство для определения налогооблагаемого дохода и в связи с этим, для последующего определения действительных налоговых обязательств, налоговые органы могут использовать этот метод (чистой стоимости имущества или собственного капитала) для подкрепления других методов доказательств;

ё) для того, чтобы использовать метод чистой стоимости имущества, налоговые органы должны:

-установить с достаточной точностью начальную чистую стоимость имущества налогоплательщика, известную также как «базисная чистая стоимость»;

-отвергать объяснения налогоплательщика, что увеличение чистой стоимости имущества (собственного капитала) произошло из необлагаемых налогом источников. Если налоговые органы смогут отвергнуть всевозможные необлагаемые налогом источники, тогда можно будет прийти к заключению, что эти средства имеют налогооблагаемый источник;

-установить, что повышения чистой стоимости имущества подпадают под текущий налогооблагаемый доход.

Пример применения метода чистой стоимости имущества (собственного капитала):

Налогоплательщик - предприниматель в текущем году задекларировал налогооблагаемый доход в размере 150000 сомони. На основании банковских и земельных учетных записей, налоговые органы смогли установить, что чистая стоимость имущества (собственный капитал) данного налогоплательщика в начале текущего года равнялась 400000 сомони и что чистая стоимость имущества (собственный капитал) данного налогоплательщика на конец текущего года равнялась 1 миллиону сомони. Налогоплательщик утверждал, что такой большой рост чистой стоимости его имущества в текущем году объясняется тем, что он получил большой подарок от своего делового партнера. Налоговые органы смогли отклонить такое объяснение, потому что налогоплательщик не смог доказать почему деловой партнер согласился сделать такой подарок налогоплательщику. Налоговые органы, таким образом смогли сделать заключение, что

налогоплательщик не задекларировал налогооблагаемый доход, по крайней мере, на 450000 сомони, т.е. то превышение в росте чистой стоимости имущества налогоплательщика, составлявшее 600000 сомони над задекларированным им налогооблагаемым доходом в текущем налоговом году равном 150000 сомони.

ГЛАВА 10. ОПЕРАЦИИ МЕЖДУ ВЗАИМОСВЯЗАННЫМИ ЛИЦАМИ

42) В соответствии со статьей 29 и частью 4 статьи 44 Налогового кодекса Республики Таджикистан налоговые органы могут корректировать доходы и налоговые обязательства взаимосвязанных лиц с учетом сведений об операциях указанных взаимосвязанных лиц с независимыми лицами.

Пример операции между взаимосвязанными лицами: Иностранная корпорация имеет дочернюю компанию в Таджикистане, которая производит потребительские товары для продажи независимым потребителям (клиентам) внутри Таджикистана и иностранной корпорации для продажи за пределами Таджикистана. Дочерняя компания продает потребительские товары независимым потребителям (клиентам) внутри Таджикистана по цене 500 сомони за штуку. Дочерняя компания декларирует о продаже товара иностранной корпорации всего за 400 сомони за штуку. Налоговые органы, применяя свое право, устанавливают рыночную цену на продажу товара иностранной корпорации в размере 475 сомони за штуку, принимая во внимание то, что это была продажа груза целиком, что не требует таких же расходов по продаже, которые имеются при продаже товара независимым потребителям внутри Таджикистана.

ГЛАВА 11. ЗАДЕКЛАРИРОВАННЫЙ ДОХОД, НЕ СООТВЕТСТВУЮЩИЙ РАСХОДАМ

43) В соответствии с частью 5 статьи 44 Налогового кодекса Республики Таджикистан налоговые органы для целей налогообложения могут определить и скорректировать задекларированный доход физического лица с учетом его доходов и расходов за предыдущие периоды.

44) В дополнение к учету расходов, действительно осуществленных наличное потребление налогоплательщика, такие как недвижимость, автомобили, ювелирные украшения, драгоценные камни и металлы, налоговые органы также учитывают расходы такого рода в отношении других лиц, в случае, если налоговыми органами будет установлено, что данный налогоплательщик предоставил финансовую помощь этому другому лицу для приобретения такого рода имущества.

Пример задекларированного дохода, не соответствующего расходам: Налогоплательщик, предприниматель, в течение трех лет до текущего года и в текущем году декларирует каждый год налогооблагаемый доход в размере 150000 сомони. В текущем году налоговые органы установили, что данный налогоплательщик приобрел большой дом в Душанбе за 2

миллиона сомони, новый автомобиль за 300000 сомони, а также предоставил такую финансовую помощь своему брату, что его брат смог также купить автомобиль за 300000 сомони. Налогоплательщик не смог объяснить как он мог позволить себе такие покупки. Соответственно, налоговые органы, принимая во внимание доход налогоплательщика в предыдущие годы, приходят к заключению, что налогоплательщик не задекларировал в текущем году доход в размере 2,0 миллиона сомони.

ГЛАВА 12. ТОВАРООБМЕННЫЕ ОПЕРАЦИИ

45) При применении положений части 6 статьи 44 Налогового кодекса Республики Таджикистан налоговые органы рассматривают любые товарообменные (бартерные) операции как продажу товаров (результата работ, услуг) по рыночным ценам и корректируют соответствующим образом налогооблагаемые объекты.

Пример налогообложения товарообменной операции: Налогоплательщик - производитель, расположенный в Республике Таджикистан, осуществил товарообменную операцию со своим клиентом и выставил ему счет, где стоимость единицы бартера (товара, работы, услуги) налогоплательщика равна 500 сомони. Налоговые органы, используя сравнительный метод неконтролируемой цены, установили что стоимость единицы, сравнимой с единицей бартера налогоплательщика, равна 700 сомони. Налоговые органы должны использовать эту сумму в 700 сомони для перерасчета налоговых обязательств налогоплательщика.