Процедура применения налоговой санкции за налоговые правонарушения, выявленные по материалам выездной проверки.

В случае выявления налогового правонарушения при проведении выездной проверки в виде занижения налога, то есть если сумма налога, указанная в налоговой отчетности, занижена по сравнению с суммой налога, которая должна была быть указана в налоговой отчетности, то в этом случае к проверяемому налогоплательщику применяется налоговая санкция, предусмотренная статьей 142 Налогового кодекса Кыргызской Республики.

Рассмотрим пример применения налоговой санкции на заниженные суммы налогов, выявленных в результате проведения выездной проверки.

Расчет налоговой санкции в соответствии со статьей 142 НК КР определяется в следующем порядке:

1. при занижении суммы налога в размере до 2 процентов к совокупному годовому доходу за год, предшествующий проверяемому календарному году – налоговая санкция не применяется.

Пример: Совокупный годовой доход проверяемого налогоплательщика за 2008 год составил 10 000,0 тыс. сом. Выездной проверкой установлены налоговые правонарушения в виде занижения налога на прибыль за 2009 год в размере 150,0 тыс. сом и НДС за февраль 2009 года в сумме 170,0 тыс. сом. Налоговая санкция в этом случае не применяется, так как занижение налога в сумме 150,0 тыс. сом и 170,0 тыс. сом составляет 1,5 % и 1,7 % соответственно к совокупному годовому доходу 2008 года ($150,0 \text{ тыс. сом} / 10\,000,0 \text{ тыс. сом} \times 100$; $170,0 \text{ тыс. сом} / 10\,000,0 \text{ тыс. сом} \times 100$).

2. при занижении суммы налога в размере от 2 до 5 процентов к совокупному годовому доходу за год, предшествующий проверяемому календарному году – налоговая санкция применяется в размере 50 процентов от суммы занижения налога.

Пример: Совокупный годовой доход проверяемого налогоплательщика за 2008 год составил 10 000,0 тыс. сом. Выездной проверкой установлены налоговые правонарушения в виде занижения налога по НДС за апрель 2009 года в размере 350,0 тыс. сом. Налоговая санкция в этом случае применяется в размере 50% от суммы заниженного налога, что составит 175,0 тыс. сом, так как занижение налога в сумме 350,0 тыс. сом составляет 3,5 % к совокупному годовому доходу 2008 года ($350,0 \text{ тыс. сом} / 10\,000,0 \text{ тыс. сом} \times 100$).

3. при занижении суммы налога в размере свыше 5 процентов к совокупному годовому доходу за год, предшествующий проверяемому календарному году – налоговая санкция применяется в размере 100 процентов от суммы занижения налога.

Пример: Совокупный годовой доход проверяемого налогоплательщика за 2008 год составил 10 000,0 тыс. сом. Выездной проверкой установлены

налоговые правонарушения в виде занижения налога по НДС за август 2009 года в размере 550,0 тыс. сом. Налоговая санкция в этом случае применяется в размере 100% от суммы заниженного налога, что составит 550,0 тыс. сом, так как занижение налога в сумме 550,0 тыс. сом составляет 5,5 % к совокупному годовому доходу 2008 года (550,0 тыс. сом / 10 000,0 тыс. сом X 100).

В случае отсутствия совокупного годового дохода года, предшествующий проверяемому календарному году (отсутствие ведения экономической деятельности, связанного с получением СГД, или налогоплательщик зарегистрирован в проверяемом календарном году и т. д.) налоговая санкция не применяется не зависимо от суммы занижения налога. В налоговом законодательстве Кыргызской Республики, в частности в статьи 142 НК КР не установлены нормы, предусматривающие применения налоговых санкций при отсутствии СГД года, предшествующий проверяемому календарному году.

При арифметическом расчете применения налоговой санкции в соответствии с вышеуказанной статьей НК КР, размер применяемых налоговых санкций будет равен нулю.

Пример: Налогоплательщик зарегистрирован 20 февраля 2009 года. Выездная проверка проведена 17 марта 2010 года за период с 20 февраля 2009 года по 31 декабря 2009 года. По результатам выездной проверки установлены налоговые правонарушения в виде занижения налога по прибыли 450,0 тыс. сом, по НДС за май 2009 года 150,0 тыс. сом. Совокупный годовой доход 2009 года составил 15 000,0 тыс. сом. Налоговая санкция при этом не применяется, поскольку отсутствует база для определения процентной доли каждого заниженного налога к СГД года, предшествующий проверяемому календарному году. При этом расчет определения размера налоговой санкции выглядит в следующем в виде:

1. 450,0 тыс. сом (заниженный налог на прибыль за 2009 год) / 0 (СГД, предшествующий проверяемому календарному году) X 100 = 0.
2. 150,0 тыс. сом (заниженный налог по НДС за май 2009 года) / 0 (СГД, предшествующий проверяемому календарному году) X 100 = 0.

Пример: Налогоплательщик зарегистрирован 23 января 2008 года. Выездная проверка проведена 17 марта 2010 года за период с 23 января 2008 года по 31 декабря 2009 года. В 2008 году налогоплательщик осуществлял экономическую деятельность в части приобретения и/или уплаты за предоставленные ему те или иные услуги, но при этом доходы не получал. В налоговую службу представил декларацию по прибыли, где в строке СГД (выручка и прочие доходы) указал «0». По результатам выездной проверки нарушения налогового законодательства за 2008 год не установлены, однако установлены налоговые правонарушения в виде занижения налога на прибыль за 2009 год 450,0 тыс. сом, по НДС за май 2009 года 150,0 тыс. сом. Совокупный годовой доход 2009 года составил 15 000,0 тыс. сом. Налоговая санкция при этом не применяется, поскольку отсутствует база для

определения процентной доли каждого заниженного налога к СГД года, предшествующий проверяемому календарному году. При этом расчет определения размера налоговой санкции выглядит в следующем в виде:

1. $450,0 \text{ тыс. сом (заниженный налог на прибыль за 2009 год) / 0 (СГД, предшествующий проверяемому календарному году) X 100 = 0}$.

2. $150,0 \text{ тыс. сом (заниженный налог по НДС за май 2009 года) / 0 (СГД, предшествующий проверяемому календарному году) X 100 = 0}$.

При этом следует отметить, что с 1 января 2009 года в связи с введением в действие Налогового кодекса Кыргызской Республики от 17 октября 2008 года № 231 налоговые санкции применяются по нормам нового Налогового кодекса не зависимо от периода проверки.

Пример: Выездная налоговая проверка проводилась у налогоплательщика за период с 01.01.2008 года по 01.01.2010 год. По результатам выездной проверки установлены налоговые правонарушения в виде занижения налога на прибыль за 2008 год в размере 300,0 тыс. сом. В этом случае за налоговые правонарушения 2008 года применяется налоговая санкция, предусмотренная нормами нового Налогового кодекса, то есть в данном случае применяется часть 2 статьи 142 НК КР. При совокупном годовом доходе 2007 года в размере 12 000,0 тыс. сом налоговая санкция применяется в размере 50% к сумме заниженного налога на прибыль за 2008 год (300,0 тыс. сом) и составит в сумме 150,0 тыс. сом, так как заниженный налог на прибыль в сумме 300,0 тыс. сом составляет 2,5 % к совокупному годовому доходу 2007 года.

В соответствии со статьей 142 Налогового кодекса Кыргызской Республики, налоговая санкция применяется к каждому виду налога и по каждому налоговому периоду в отдельности, то есть по каждому налоговому отчету в отдельности, где было установлено занижение соответствующего налога по результатам материалов (акта) выездной проверки.

Пример: По результатам выездной проверки за период 2008 -2009 годы установлены у налогоплательщика налоговые правонарушения, где общая сумма заниженных налогов составила 1215,0 тыс. сом, в том числе за 2008 год налог на прибыль 200,0 тыс сом, НДС за март 2008 года 50,0 тыс. сом, НДС за август 2008 года 300,0 тыс. сом, налог на прибыль за 2009 год 350,0 тыс. сом, НДС за май 2009 года 150,0 тыс. сом, НДС за октябрь 2009 года 130,0 тыс. сом, налог с продаж за май 2009 года 19,0 тыс. сом, налог с продаж за октябрь 16,0 тыс. сом. СГД за 2007 год составил в размере 7 000,0 тыс. сом, за 2008 год 12 000,0 тыс. сом и за 2009 год в размере 15 000,0 тыс. сом. Налоговая санкция будет применена по каждому налоговому правонарушению в отдельности и составит в сумме 425,0 тыс. сом, в том числе:

- по заниженному налогу на прибыль за 2008 год в размере 200,0 тыс. сом налоговая санкция составила в размере 100,0 тыс. сом, из расчета 200,0 тыс.

сом (заниженный налог на прибыль 2008 года) / 7 000,0 тыс. сом (СГД 2007 года) X 100 = 2,9 %. Налоговая санкция применяется в размере 50 % к заниженной сумме налога и составляет 100,0 тыс. сом. (Пункт 2 статьи 142 НК КР);

- по заниженному налогу на прибыль за 2009 год налоговая санкция составила в размере 175,0 тыс. сом, из расчета 350,0 тыс. сом (заниженный налог на прибыль 2009 года) / 12 000,0 тыс. сом (СГД 2008 года) X 100 = 2,9 %. Налоговая санкция применяется в размере 50 % к заниженной сумме налога и составляет 175,0 тыс. сом. (Пункт 2 статьи 142 НК КР);

- по заниженному НДС за март 2008 года в размере 50,0 тыс. сом налоговая санкция не применена, из расчета 50,0 тыс. сом (заниженный НДС за март 2008 года) / 7 000,0 тыс. сом (СГД 2007 года) X 100 = 0,7 %. Налоговая санкция в этом случае не применяется. (Пункт 1 статьи 142 НК КР);

- по заниженному НДС за август 2008 года в размере 300,0 тыс. сом налоговая санкция составила в размере 150,0 тыс. сом, из расчета 300,0 тыс. сом (заниженный НДС за март 2008 года) / 7 000,0 тыс. сом (СГД 2007 года) X 100 = 4,3 %. Налоговая санкция применяется в размере 50 % к заниженной сумме налога и составляет 150,0 тыс. сом. (Пункт 2 статьи 142 НК КР);

- по заниженному НДС за май 2009 года в размере 150,0 тыс. сом налоговая санкция не применена, из расчета 150,0 тыс. сом (заниженный НДС за май 2009 года) / 12 000,0 тыс. сом (СГД 2008 года) X 100 = 1,3 %. Налоговая санкция в этом случае не применяется. (Пункт 1 статьи 142 НК КР);

- по заниженному НДС за октябрь 2009 года в размере 130,0 тыс. сом налоговая санкция не применена, из расчета 130,0 тыс. сом (заниженный НДС за октябрь 2009 года) / 12 000,0 тыс. сом (СГД 2008 года) X 100 = 1,9 %. Налоговая санкция в этом случае не применяется. (Пункт 1 статьи 142 НК КР);

- по заниженному налогу с продаж за май 2009 года в размере 19,0 тыс. сом налоговая санкция не применена, из расчета 19,0 тыс. сом (заниженный налог с продаж за май 2009 года) / 12 000,0 тыс. сом (СГД 2008 года) X 100 = 0,2 %. Налоговая санкция в этом случае не применяется. (Пункт 1 статьи 142 НК КР);

- по заниженному налогу с продаж за октябрь 2009 года в размере 16,0 тыс. сом налоговая санкция не применена, из расчета 16,0 тыс. сом (заниженный налог с продаж за май 2009 года) / 12 000,0 тыс. сом (СГД 2008 года) X 100 = 0,1 %. Налоговая санкция в этом случае не применяется. (Пункт 1 статьи 142 НК КР);