

ОЦЕНКА РИСКОВ УКЛОНЕНИЯ ОТ НАЛОГА ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ АУДИТА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ НА УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Р. А. Иманов, Я. Г. Гасанлы, С. И. Агаев

ОНТС ЦЭМИ РАН

Институт кибернетики НАН Азербайджана

Поступила в редакцию 2 апреля 2012 г.

Анотация: в работе указано на отсутствие нормального или асимптотически нормального распределения показателей, характеризующих деятельность налогоплательщиков на упрощенной системе налогообложения, и предложен метод оценки рисков уклонения от уплаты налогов с использованием выборочных данных наблюдений.

Ключевые слова: риск уклонения от уплаты упрощенного налога; аудит налогоплательщиков на упрощенной системе налогообложения; распределение χ^2 ; нормальное распределение; асимптотическое нормальное распределение.

Abstract: pointing out the indicators of activity of taxpayers with the simplified system of taxation not having a normal or asymptotically normal distribution, a model for the risk assessment of tax evasion was proposed in this paper. The risks of tax evasion with the randomly selected observations data have been estimated on the basis of the given model.

Key words: risk of evasion of simplified tax; audits of taxpayers in the simplified tax system; to the distribution law χ^2 ; normal distribution; asymptotically normal distribution.

Введение

Одна из важных задач налогового администрирования заключается в контроле за исполнением обязательств налогоплательщиками с целью своевременного обеспечения налоговых поступлений в бюджет. Это, в первую очередь, требует осуществления аудиторских проверок для выявления случаев уклонения от выплаты налогов. Вместе с тем осуществление тотальных проверок – достаточно длительный и трудоемкий процесс, требующий дополнительных финансовых и людских ресурсов. Разработка метода оценки риска уклонения от налогов позволит устранить отмеченные издержки при проведении аудита и обеспечить эффективность налогового администрирования. Согласно ст. 38.2 Налогового кодекса Азербайджанской Республики выездные налоговые проверки налогоплательщиков проводятся не более одного раза в год и длятся не более 30 дней. В исключительных случаях в соответствии с решением вышестоящего налогового органа продолжительность проведения выездной налоговой проверки может быть продлена до 90 дней [1, с. 64]. В Азербайджанской Республике (без учета Нахчыванской АР и Нагорного Карабаха) действует 218 857 налогоплательщиков [2], 12 тысяч из которых – плательщики НДС (налога на добавленную стоимость).

Под риском уклонения от налога в данном случае понимается опасность возникновения непредвиден-

ных потерь ожидаемых налоговых поступлений в результате деятельности налогоплательщиков.

В соответствии с Налоговым кодексом Азербайджанской Республики налогоплательщиками на упрощенной системе налогообложения вправе стать незарегистрированные в целях НДС юридические лица, у которых объем налогооблагаемых операций в течение последовательного 12-месячного периода составляет 150 тыс. манатов (около 195 тыс. долларов) и меньше, а также физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без создания юридического лица, у которых объем составляет 90 тыс. манатов (около 115 тыс. долларов) и меньше. При этом упрощенный налог подсчитывается с суммы средств (объема валовой выручки), полученной от предоставления товаров, выполнения работ, оказания услуг плательщиками этого налога, и с внереализационных доходов по ставке 4 % по городу Баку и 2 % по другим городам и районам, и Нахчыванской Автономной Республике [1, с. 248]. Следует отметить, что упрощенный налог в соответствии с Налоговым кодексом Азербайджанской Республики является одним из 9 государственных налогов. Причем предприятия и организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, платят только упрощенный налог. В то же время предприятия и организации, попавшие в реестр как плательщики НДС, уплачивают также и все остальные соответствующие государственные налоги.

Постановка задачи и методы оценивания

В большинстве стран при проведении налогового аудита используют ряд моделей для оценки рисков уклонения от налога. В частности, в Азербайджане был выполнен ряд исследований по оценке рисков уклонения от налога на добавленную стоимость и упрощенного налога [3; 4; 5], причем использовались как специфические модели, так и статистические методы и распределения.

В настоящей работе приводится оценка рисков уклонения от упрощенного налогообложения с учетом специфических черт, отличных от тех, что использовались в моделях, разработанных ранее. Так, на основании выборочного наблюдения было установлено, что показатели, характеризующие деятельность налогоплательщиков по упрощенной системе (общая величина средств, вырученных налогоплательщиками за товары и услуги; величина налогов, выплаченных в отчетный период; расчет величины налогов со стороны налогоплательщика или налогового органа), не имеют нормального или асимптотически нормального распределения [6, с. 53–60], [7, с. 50–56]. Принимая во внимание тот факт, что при оценке рисков уклонения налогоплательщиков упрощенного налога от налогообложения методами распределения (нормальное распределение, t-распределение, распределение хи-квадрат, степенное распределение, распределение Пуассона и др.) могут быть допущены определенные погрешности, возникает необходимость использования других подходов. Так, оценка рисков с помощью методов статистического распределения, как правило, основывается на допущениях о нормальном распределении показателей, характеризующих соответствующий процесс [8, с. 132–156], [9, с. 84–124], [10, с. 376–406], [11, с. 480–504].

Предлагаемый нами подход предполагает использование выборочных данных наблюдений:

$$ИУ_i^j = \frac{x_{ij} - x_i^{\min}}{x_i^{\max} - x_i^{\min}}, j = 1, 2, \dots, n; i = 1, 2, \dots, m, \quad (1)$$

где j – порядковый номер налогоплательщиков, $j = 1, 2, \dots, n$ (в нашем примере $n = 2000$); i – численность показателей, отражающих деятельность налогоплательщиков, $i = 1, 2, \dots, m$ (в нашем примере $m = 3$); x_{ij} – оценка i -го показателя j -го налогоплательщика; x_i^{\min} – наименьшая оценка по i -му показателю; x_i^{\max} – наибольшая оценка по i -му показателю; $ИУ_i^j$ – оценка риска уклонения от налогов j -го налогоплательщика по i -му показателю.

Показатель $ИУ_i^j$ характеризует уровень уклонения от налогов j -го налогоплательщика по i -му

показателю. Очевидно, что индикатор $ИУ_i^j$ будет иметь значение на отрезке от 0 до 1. Если значение этого индекса будет близко к нулю (при значении индекса, близкого к нулю), то это указывает на то, что по соответствующему показателю риск велик, если же значение близко к единице – риск невысокий.

В случае, если показатели будут представлены в объемных и количественных единицах, тогда индекс по соответствующему показателю будет рассчитываться по нижеследующей формуле [12].

$$ИУ_i^j = \frac{\ln x_{ij} - \ln x_i^{\min}}{\ln x_i^{\max} - \ln x_i^{\min}}, j = 1, 2, \dots, n; i = 1, 2, \dots, m, \quad (2)$$

Расчет по формулам (1) или (2) каждого показателя, характеризующего деятельность налогоплательщика (например, оборот, налоговый расчет, выплаченные налоги и т.д.), отражает степень уклонения от налогов. В результате по каждому налогоплательщику получим ряд индексов уклонения от налогообложения. Средняя оценка по этим индексам в виде интегрированного индекса характеризует степень риска уклонения от налога ИУН и рассчитывается нижеследующим образом:

$$ИУН^j = \frac{\sum_{i=1}^m ИУ_i^j}{m}, j = 1, 2, \dots, n. \quad (3)$$

Как уже указывалось выше, в случае, если значение индекса $ИУН^j$ будет близко к нулю, то риск уклонения j -го налогоплательщика от налога будет максимальным, если же оно ближе к единице – риск будет минимальным.

В соответствии с полученными оценками индекса уклонения от налогов (ИУН) на отрезке [0,1] можно распределить рискованные баллы по 5-балльной шкале.

В таком же порядке могут быть выявлены баллы риска по каждому показателю (табл. 1).

При значении ИУН, равном 0 баллов, данный налогоплательщик считается безрисковым. Если для конкретного налогоплательщика количество баллов равно 5, т.е. рассчитанное значение ИУН

Т а б л и ц а 1
Баллы за уклонение от налогов в зависимости от значения ИУН

Значения ИУН и интервалы	Уровень уклонения от уплаты налогов	Баллы
[0; 0,2)	наибольший	5
(0,2; 0,4)	большой	4
(0,4; 0,5)	средний	3
(0,5; 0,6)	незначительный	2
(0,6; 0,8)	минимальный	1
(0,8; 1]	отсутствует	0

Структура баллов риска уклонения от налога плательщиков упрощенного налога

Интервалы, характеризующие уровень уклонения от налогов	Баллы риска	Число налогоплательщиков, подпадающих в соответствующий интервал	Доля рискованных налогоплательщиков, в их общем количестве, %
0–0,2	5	67	3
0,2–0,4	4	383	20
0,4–0,5	3	356	18
0,5–0,6	2	449	22
0,6–0,8	1	580	29
0,8–1	0	165	8
Сумма	–	2000	100

выше 0, но ниже 0,2, то такой налогоплательщик считается самым рискованным и он в первую очередь должен быть отобран для проведения налоговой аудиторской проверки.

Результаты, полученные при реализации модели

По вышеуказанной методике на основании выборочного наблюдения была произведена оценка трех показателей: оборот, ИУН по начисленным и уплаченным налогам и соответствующие риски уклонения от налогов, отражающих деятельность 2000 плательщиков упрощенного налога, действующих на территории Азербайджанской Республики. Полученные результаты приведены в табл. 2.

Как видно из табл. 2, число налогоплательщиков с наименьшим баллом риска равно 165. Их общая доля в общем количестве налогоплательщиков – 8 %. По параметру уклонения от налогов численность наиболее рискованных налогоплательщиков равна 67. Их общая доля в общем количестве налогоплательщиков составляет 3 %. Проведение выездных налоговых проверок с целью аудита в первую очередь целесообразно в отношении налогоплательщиков с наибольшим риском уклонения от налогообложения.

Как указано выше, это, наряду с предупреждением ненужного вмешательства в деятельность налогоплательщиков, способствует росту эффективности налогового администрирования.

ЛИТЕРАТУРА

1. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики. – Баку, 2011. – 288 с.
2. Режим доступа: <http://www.taxes.gov.az/?name=faq&page=20110208>
3. Гасанлы Я. Г. Моделирование оценки рисков с целью налогового аудита / Я. Г. Гасанлы. Налоговые вести Азербайджана. – 2008. – № 8.
4. Мусаев А. Ф. Индекс налогового уклонения налогоплательщика от налога на добавленную стоимость / А. Ф. Мусаев, Ф. Ф. Гараев // Вести НАН Азербайджана. Серия: Физико-технические и математические науки. Проблемы информатики и управления. – 2006. – № 2.
5. Гараев Ф. Ф. Методологические подходы к оценке неопределенностей и рисков при реализации налоговой политики / Ф. Ф. Гараев // Труды Азербайджанского научно-исследовательского института экономики и организации сельского хозяйства. – 2005. – № 3.
6. Гасанлы Я. Г. Статистическая оценка распределений статистических показателей деятельности плательщиков упрощенного налога / Я. Г. Гасанлы, С. И. Агаев // Ипек йолу : междунар. науч. журн. – 2011. – № 1.
7. Гасанлы Я. Г. Анализ распределений показателей деятельности налогоплательщиков / Я. Г. Гасанлы, С. И. Агаев // Фундаментальные и прикладные исследования, разработка и применение высоких технологий в промышленности : сб. ст. XI Междунар. науч.-практ. конф. – СПб., 2011. – Т. 2. : Высокие технологии, образование, промышленность.
8. Шапкин А. С. Экономические и финансовые риски / В. А. Шапкин. – 7-е изд. – М. : Дашков К, 2008.
9. Палий И. А. Прикладная статистика / И. А. Палий. – М. : Высш. шк., 2004.
10. Newbold P. Statistics for Business and Economics / P. Newbold, W. L. Carlson, B. Thorne. Seventh Edition. – New Jersey, 2010.
11. Spiegel M. R. Statistics / M. R. Spiegel, L. J. Stephens. – Copyright 2008, 1999, 1998, 1961 by The McGraw-Hill Companies, Inc.
12. Human development report. – UNDP, New York, Oxford University, 1999.

Институт кибернетика НАН Азербайджана

Иманов Р. А., доктор экономических наук, исполняющий обязанности заведующего международного отдела, старший научный сотрудник

Гасанлы Я. Г., доктор экономических наук, заведующий лабораторией «Моделирование социально-экономических процессов»

E-mail: yadulla59@mail.ru

Агаев С. И., научный сотрудник

E-mail: sayadagayev@mail.ru

Institute of Cybernetics, National Academy of Sciences, Azerbaijan

Imanov R. A., Doctor of Economic Sciences, Acting Head of the International Department, Senior Researcher

Hasanli Ya. G., Doctor of Economic Sciences, Head of the Laboratory «Modelling Social and Economic Processes»

E-mail: yadulla59@mail.ru

Agayev S. I, Research Associate

E-mail: sayadagayev@mail.ru