
ЭФФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В УСЛОВИЯХ НАДЗОРНЫХ КАНИКУЛ

Бушинская Татьяна Владимировна, канд. экон. наук

Тульский филиал финуниверситета, ул. Оружейная, 1а, Тула, Россия, 300012;
e-mail: bush-tv@yandex.ru

Цель: на фоне негативных тенденций роста недоимки по налогам и сборам в бюджетную систему даже в условиях регулярных контрольных мероприятий налоговых органов актуальным является решение проблемы поддержания необходимого уровня эффективности контрольной работы налоговых органов в условиях изменения правил контрольно-надзорной деятельности. *Обсуждение:* для решения указанной проблемы предложено дополнить регламентированные процедуры отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок (ВНП) рейтингованием результатов контрольной работы налоговых органов в разрезе видов экономической деятельности и видов налогов. *Результаты:* предлагаемый инструмент, как полагает автор, обеспечит проведение ВНП с максимальным объемом доначислений и, соответственно, эффективную деятельность налоговых органов при сокращении количества проверок.

Ключевые слова: мероприятия налогового контроля, эффективность контрольной работы налоговых органов, рейтинговая оценка.

DOI: 10.17308/meps.2015.1/70

Введение

В Послании Федеральному Собранию 4 декабря 2014 г. Президент Российской Федерации В.В. Путин высказал мнение о необходимости «максимально снять ограничения с бизнеса, избавить его от навязчивого надзора и контроля» [7]. При этом пределы ограничений не определены, а отдельные представители бизнеса воспринимают это как предоставленную государством возможность уклонения от уплаты налогов. В условиях, когда налоговые органы реализуют системно контрольные мероприятия, уровень собираемости налогов не всегда достигает 100%, что определяет необходимость разработки новых инструментов отбора налогоплательщиков для контрольных мероприятий.

Анализ и обсуждение результатов

В работе [5, с. 40] проведен анализ плановых и фактических показателей поступления налогов и сборов в бюджетную систему РФ в 2007–

2012 г. в разрезе субъектов РФ, входящих в Центральный федеральный округ (ЦФО), в результате которого выявлены отклонения плановых показателей от фактических в пределах от 25,5% до 195,9%. Также показаны существенные различия как по видам налогов, по видам экономической деятельности, так и по субъектам Федерации, что обусловлено рыночной специализацией хозяйства регионов, их ресурсным потенциалом, то есть совокупностью факторов, определяющих уровень экономического развития региона.

В условиях регулярных налоговых проверок уровень задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему остается высоким, о чем свидетельствуют данные, представленные в табл. 1 [1]. Представленные данные свидетельствуют о негативных тенденциях уровня и структуры задолженности по налогам и сборам. В течение 2006-2013 гг., несмотря на принятие комплекса мер по совершенствованию налогового администрирования, кардинальных изменений уровня и структуры задолженности по налогам и сборам не наблюдается. Вместе с тем на фоне относительно стабильного размера задолженности недоимка за рассматриваемый период выросла на 139610294 тыс. руб., или на 56,9% к уровню 2006 г. В структуре задолженности преобладает недоимка по налогам. Её доля в общем объеме задолженности возросла с 32,4% в 2006 г. до 50% в 2013 г. Также данные табл. 1 свидетельствуют о существенных различиях количественных характеристик недоимки по налогам в разрезе федеральных округов.

Так, в течение 2006-2013 гг. «лидером» по недоимке являются Центральный федеральный округ (более 40% в общей сумме) и Сибирский федеральный округ (от 11,2% до 26,5% в общей сумме).

Как показано выше, размер и структура задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему существенно различаются по территориям. Такая же дифференциация наблюдается и в части результатов контрольной работы налоговых органов. Уровень и структура задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему РФ (в первую очередь доля недоимки) – это характеристика результативности системы налогового контроля. Современные реалии обуславливают изменение подходов к организации налогового контроля. Начиная с 2007 года налоговые органы в своей деятельности используют инструменты, предполагающие отказ от тотального контроля и позволяющие принимать решения на основе оценки рисков совершения налоговых правонарушений [4]. Отметим также, что те усредненные критерии, которыми руководствуются налоговые органы при отборе налогоплательщиков для проведения ВМП, зачастую имеют существенные различия с показателями по региону. Это, в частности, относится к показателю налоговой нагрузки. В табл. 2 представлены показатели налоговой нагрузки и рентабельности активов по видам экономической деятельности, рекомендованные ФНС России и показатели, рассчитанные автором по Тульской области.

Таблица 1

Характеристика задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему РФ

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Задолженность по налогам и сборам, всего, тыс. руб.	757458066	574908979	559069470	698955089	704529564	675308327	728164852	770308170
в % к общей сумме поступлений	13,9	8,3	7,0	11,1	9,2	6,9	6,6	6,8
из неё								
недоимка, тыс. руб.	245329167	227423967	223495936	323387100	315489608	289228295	346269004	384939461
в % к общей сумме задолженности	32,4	39,6	40,0	46,3	44,8	42,8	47,6	50,0
в разрезе федеральных округов (в % к общей сумме недоимки)								
Центральный федеральный округ	40,1	37,4	29,7	44,3	49,4	43,5	42,7	43,7
Северо-Западный федеральный округ	6,5	7,5	8,4	10,3	8,3	9,0	9,4	9,2
Северо-Кавказский федеральный округ	в составе Южного федерального округа							
Южный федеральный округ	9,4	8,1	8,6	10,6	5,8	0,5	6,8	7,6
Приволжский федеральный округ	11,2	11,1	13,7	14,3	9,7	9,8	10,5	10,3
Уральский федеральный округ	9,1	10,9	11,8	13,1	8,5	9,8	7,9	7,8
Сибирский федеральный округ	19,4	20,9	23,7	26,5	11,2	12,7	13,7	13,7
Дальневосточный федеральный округ	4,4	4,2	4,2	4,2	2,7	3,3	3,4	4,1

Рассчитано автором по: <http://www.fedstat.ru>.

Таблица 2

Показатели налоговой нагрузки по основным видам экономической деятельности

Вид экономической деятельности	Налоговая нагрузка, %				Рентабельность активов, %			
	по РФ		по Тульской области		по РФ		по Тульской области	
	2011	2012	2011	2012	2011	2012	2011	2012
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	2,9	2,9	4,6	0,8	4,2	4,8	2,17	1,06
Добыча полезных ископаемых	35,2	35,7	12,7	13,7	18,4	15,3	3,6	19,67
Производство пищевых продуктов, включая напитки, и табака	16,6	19,1	20,4	19,6	5,3	6,8	0,81	0,26
Текстильное и швейное производство	7,6	7,2	9,6	10,8	3,8	5,0	0,43	1,07
Химическое производство	4,3	3,3	-0,7	1,2	17,1	15,8	23,26	22,07
Металлургическое производство и производство готовых металлических изделий	3,1	3,2	-6,5	7,0	8,9	7,8	-1,49	1,19
Строительство	13,0	12,0	21,4	14,6	2,6	2,7	2,13	-0,11
Транспорт и связь	9,1	7,5	31,6	35,7	4,7	5,5	9,5	14,84

* Рассчитано автором по: www.fedstat.ru

Как следует из данных, представленных в табл. 2, налоговая нагрузка по видам экономической деятельности, рассчитанная по региону, отличается от этого показателя, рекомендованного ФНС России. Такая же тенденция наблюдается в отношении показателя рентабельности активов, который также рекомендован ФНС России для отбора налогоплательщиков для проведения ВМП.

Из данных табл. 2 видно, что для организаций Тульской области показатель рентабельности активов имеет существенные отличия от рекомендованных ФНС России. Из данных табл. 2 следует вывод о том, что существенная часть налогоплательщиков, осуществляющих деятельность на территории Тульской области, находится в зоне риска налогового контроля, а процедуры отбора налогоплательщиков для проведения ВМП не предполагают выявления причин отклонений.

Указанные различия осложняют процедуры отбора налогоплательщиков для проведения ВМП и, соответственно, оказывают негативное влияние на результативность деятельности налоговых органов.

Авторский подход к решению проблем повышения эффективности налогового контроля

В условиях, когда осуществляется коррекция форм государственного вмешательства в экономику в части либерализации контрольных и надзорных функций, ослабление налогового контроля с высокой степенью вероятности приведет к негативным последствиям, в частности:

1. снижение уровня собираемости налогов и снижение бюджетных доходов;

2. сокращение финансирования расходных обязательств бюджетов, что на фоне снижения цен на нефть и неблагоприятной геополитической обстановки может привести к росту социальной напряженности.

В таких условиях весьма затруднительно обеспечить заданный уровень эффективности контрольной работы налоговых органов и, соответственно, реализацию принципа эффективности использования бюджетных средств, предусмотренного ст. 34 Бюджетного кодекса РФ.

Необходимость поиска новых инструментов подходов к организации налогового контроля определяется рядом факторов, к числу которых, по мнению автора, можно отнести:

1. политические: наличие политических решений и законодательной инициативы, направленных на корректировку правил контрольно-надзорной деятельности государственных органов и введение «надзорных каникул»;

2. экономические: необходимость обеспечения эффективности контрольной работы налоговых органов в условиях изменения внешних факторов;

3. организационные: отсутствие учета региональных особенностей в процедурах отбора налогоплательщиков и, как следствие, снижение результативности контрольных мероприятий.

Решению указанных проблем, по мнению автора, будет способствовать использование рейтинговой оценки наряду с уже применяющимися в практике налоговых органов инструментами и аналитическими процедурами. Ранее нами обосновано использование рейтинговой оценки для формирования модели региональной налоговой политики [3, с. 103-109]. Указанный подход позволяет при разработке инструментов региональной налоговой политики максимально учитывать особенности хозяйственного комплекса региона. Поскольку налоговый контроль есть один из инструментов реализации налоговой политики, полагаем, что использование рейтинговой оценки результатов контрольной работы налоговых органов (в разрезе видов экономической деятельности и видов налогов) в дополнение к существующим процедурам будет вполне оправданным при отборе налогоплательщиков для проведения ВМП.

Цель проведения рейтинговой оценки состоит в обеспечении требуемого уровня результативности контрольной работы налоговых органов. Предлагаемая схема включает три этапа.

1 этап – предполагает проведение мониторинга и анализа деятельности налогоплательщика, оценку рисков совершения налоговых правонарушений на основе уже сформированной нормативно-правовой базы [4].

В дополнение к первому этапу в представленную схему включены:

2 этап – проведение дополнительных мероприятий по отбору налогоплательщиков по видам налогов на основе результатов контрольной работы налоговых органов;

3 этап – проведение дополнительных аналитических процедур для отбора налогоплательщика по виду экономической деятельности на основе результатов контрольной работы налоговых органов.

Отметим, что для реализации второго и третьего этапов схемы отбора объектов для проведения ВВП не требуется принятия нормативных правовых актов, так как они не заменяют, а дополняют регламентированные процедуры. Для проведения рейтинговой оценки предлагается использовать следующие группы показателей.

А. Группа показателей, характеризующих вид экономической деятельности (в процентах к итогу):

1. удельный вес отгруженной продукции по виду экономической деятельности;
2. доля выручки по виду экономической деятельности;
3. доля просроченной кредиторской задолженности;
4. удельный вес вида экономической деятельности в формировании доходов бюджетной системы РФ;
5. доля недоимки по виду экономической деятельности.

Б. Группа показателей, характеризующих результаты контрольной работы налоговых органов:

6. количество ВВП по видам налогов (ед.);
7. количество результативных ВВП в разрезе налогов (ед.);
8. общий объем доначислений в разрезе налогов (тыс. руб.);
9. доначислено всего на 1 ВВП в разрезе налогов (тыс. руб.).

Исходные данные для проведения рейтинговой оценки представлены в табл. 3, 4.

Таблица 3

Характеристика отдельных видов экономической деятельности Тульской области (показатели группы А)

<i>i</i> \ <i>j</i>	сельское хозяйство <i>j</i> ₁	добыча полезных ископаемых <i>j</i> ₂	производство пищевых продуктов <i>j</i> ₃	текстильное и швейное производство <i>j</i> ₄	химическое производство <i>j</i> ₅	металлургическое производство и производство готовых металлических изделий <i>j</i> ₆	строительство <i>j</i> ₇	транспорт и связь <i>j</i> ₈	Эталонная отрасль (<i>m</i> + 1)
2011									
1	2,5	0,4	9,8	0,6	21,2	16,0	2,5	0,8	21,2
2	1,7	0,2	6,7	0,4	14,9	11,1	2,8	1,3	14,9
3	2,2	0,2	5,1	0	7,3	1,9	1,0	1,3	7,3
4	1,2	0,5	21,1	0,6	0	0	9,1	6,5	21,1
5	2,0	0,5	21,2	0,3	0,2	0,3	5,3	2,5	21,2
2012									
1	2,9	0,5	9,6	0,6	21,7	15,3	3,6	0,5	21,7
2	1,9	0,3	6,6	0,4	14,8	10,5	3,5	1,3	14,8
3	3,1	0,3	2,4	0,1	5,0	1,3	0,9	6,8	6,8
4	0,2	0,6	19,1	0,6	2,5	10,3	7,4	6,6	19,1
5	4,5	0,8	1,9	0,5	0,6	0,7	7,8	7,3	7,8

Таблица 4

Характеристика результатов контрольной работы налоговых органов
Тульской области в разрезе налогов (показатели группы Б)

j i	НДС j_1	НДФЛ j_2	налог на прибыль организаций j_3	налог на имущество организаций j_4	Транспортный налог j_5	Земельный налог j_6	УСН j_7	ЕНВД j_8	Эталонная отрасль ($m + 1$)
2011									
6	450	393	326	310	280	187	112	142	450
7	331	260	207	41	56	30	42	33	331
8	691037	265614	415704	3965	1389	7303	12184	2672	691037
9	1535,6	675,8	1275,2	12,8	4,9	39,0	108,8	18,8	1535,6
2012									
6	386	444	288	252	239	172	80	124	444
7	270	326	198	40	52	26	36	29	326
8	424397	326421	629600	13535	2057	4661	19254	1578	629600
9	1099,5	735,2	2186,1	53,7	8,6	27,1	240,7	12,7	2186,1

Результаты рейтинга видов экономической деятельности и результатов контрольной работы налоговых органов в разрезе налогов представлены в табл. 5.

Таблица 5

Рейтинг видов экономической деятельности и видов налогов
по Тульской области

Вид экономической деятельности	R	Вид налога	R
производство пищевых продуктов	1,37155	НДС	0,92743
химическое производство	1,89437	НДФЛ	0,99466
металлургическое производство и производство готовых металлических изделий	2,03861	налог на прибыль организаций	1,58828
строительство	2,29714	транспортный налог	1,93383
транспорт и связь	2,52323	налог на имущество организаций	1,93984
сельское хозяйство	2,58212	земельный налог	2,07990
добыча полезных ископаемых	3,05633	ЕНВД	2,14456
текстильное и швейное производство	3,08435	УСН	2,14618

Наивысший рейтинг среди видов экономической деятельности имеет производство пищевых продуктов, а наилучшие показатели контрольной работы налоговых органов Тульской области продемонстрированы в части НДС.

Заключение

Исходя из полученных результатов рейтинговой оценки, можно пред-

ложить следующую последовательность отбора налогоплательщиков для проведения ВВП. Из группы налогоплательщиков, имеющих отклонения в показателях, рекомендованных ФНС России для отбора налогоплательщиков (уровень налоговой нагрузки, рентабельность активов, рентабельность проданных товаров, средняя заработная плата в расчете на одного работника), отбираются налогоплательщики по виду деятельности в соответствии с рейтингом. Далее в программу ВВП включаются налоги, имеющие наивысший рейтинг.

Предложенный в качестве дополнения к регламентированным процедурам инструмент налогового администрирования позволит повысить эффективность контрольной работы налоговых органов в условиях изменения правил контрольно-надзорной деятельности налоговых органов.

Список источников

1. Единая межведомственная информационно-статистическая система. Доступно: <http://www.fedstat.ru/indicator/data.do?id=42549&referrerType=0&referrerId=947100>. (дата обращения: 14.12.2014)
2. Ильин А.Ю. Влияние налогового администрирования на собираемость налогов // *Финансовое право*, 2012, no. 1, с. 18-22.
3. Колчин С.П., Бушинская Т.В. Рейтинговая оценка регионов как этап формирования региональной налоговой политики // *Экономика. Налоги. Право*, 2013, no. 3, с. 103-109.
4. Концепция системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@. Доступно: http://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp. (дата обращения: 12.12.2014)
5. Лаврухин Г.В., Бушинская Т.В. Налоговое планирование в регионе на основе валового регионального продукта // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2014, no. 1 (49), с. 39-46.
6. Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации. Доступно: http://www.nalog.ru/rn71/related_activities/statistics_and_analytics/forms. (дата обращения: 18.12.2014)
7. Послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации 04 декабря 2014 года. Доступно: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_171774. (дата обращения: 12.12. 2014)

EFFECTIVE TAX CONTROL IN PERIOD OF TAX HOLIDAY

Bushinskaya Tatiana Vladimirovna, Cand. Sc. (Econ.)

Financial University under the Government of Russian Federation (Tula branch),
Oruzeinaya st., 1 a, Tula, Russia, 300012; e-mail: tvbushinskaya@fa.ru,
bush-tv@yandex.ru

Purpose: the budgetary system suffers negative trends in tax withdrawing even under the conditions of regular steps made by tax bodies to manage the situation, so it is an important issue to sustain the efficiency of tax bodies taking into account the change in the operation of control and supervisory activity. *Discussion:* in order to solve the given issue the author has suggested to supplement the procedure of the selection of taxpayers for the site tax audit with the rating of the results achieved by the controlling work made by tax bodies, taking into account the economic activity and the type of taxes. *Results:* the suggested instrument, according to the author, will allow the site tax audit to be performed with the maximum amount of additional charges, additionally the efficient performance of tax bodies will be achieved even if the number of inspections is reduced.

Keywords: tax control measures, efficient performance of tax bodies, rating performance.

Reference

1. Unified Interdepartmental Statistical Information System. Available at: <http://www.fedstat.ru/indicator/data.do?id=42549&referrerType=0&referrerId=947100>. (accessed: 14.12.2014)
2. Il'in A.U. Vliyaniye nalogovogo administrirovaniya na sobiraemost' nalogov [Effect of the tax administration on tax collection]. *Finansovoe pravo*, 2012, no. 1, pp. 18-22. (In Russ.)
3. Kolchin S.P., Bushinskaya T.V. Reitingovaya ocenka regiona kak etap formirovaniya regional'noy nalogovoy politiki [Rating regions as a stage of formation of the regional tax policy]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo*, 2013, no. 3, pp. 103-109. (In Russ.)
4. The concept of planning of site tax audits. Available at: http://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp. (accessed: 12.12.2014) (In Russ.)
5. Lavruchin G.V., Bushinskaya T.V. Nalogovoe planirovanie v regione na osnove valovogo regional'nogo producta [Tax planning in the region on the basis of the gross regional product]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya*, 2014, no. 1 (49), pp. 39-46. (In Russ.)
6. Official site of the Federal Tax Service of the Russian Federation. Available at: http://www.nalog.ru/rn71/related_activities/statistics_and_analytics/forms. (accessed: 18.12.2014) (In Russ.)
7. Presidential Address to the Federal Assembly 04.12.2014. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_171774. (accessed: 12.12. 2014) (In Russ.)