

УДК 336.225.673

## **СТАТИСТИЧЕСКАЯ ОЦЕНКА НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ КАК ИНСТРУМЕНТ НАЛОГОВОГО МОНИТОРИНГА**

**Н.Ф. Зарук<sup>1</sup>, А.В. Тихонова<sup>2</sup>, В.П. Лукина<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup>РГАУ-МСХА им. К.А. Тимирязева, Москва

Авторами разработана и апробирована методология оценки налогового контроля в России как одного из основных инструментов налогового мониторинга. Проанализирована динамика увеличения налоговых поступлений в бюджет РФ за счет интенсивной работы налоговых органов по регионам, которая заключается в автоматизировании механизмов налогового администрирования. Проведена типизация регионов России по уровню и качеству налогового контроля.

***Ключевые слова:** налоговый контроль, налоговый мониторинг, типическая группировка, соотношение проверок и дополнительных начислений.*

Через финансовые кризисы с 2008 г., привела к тому, что некогда профицитный консолидированный бюджет России трансформируется в дефицитный. Сложившаяся ситуация вызывает объективную необходимость поиска дополнительных источников доходов бюджета. Другой способ покрытия дефицита – снижение государственных расходов – реально не возможен.

Основным источником государственных доходов в России являются налоговые платежи, они формируют около 80% консолидированного бюджета, из чего объективно вытекают три возможных варианта роста доходной части:

– увеличение налоговой нагрузки на бизнес и население за счет повышения налоговых ставок, расширения налоговой базы по отдельным налогам, установления новых фискальных платежей;

– сокращение налоговых льгот, как источника выпадающих доходов бюджета;

– совершенствование налогового контроля, нацеленного на повышение собираемости налоговых платежей, уже имеющих место в действующей налоговой системе Российской Федерации.

Использование первых двух вариантов следует поставить под сомнение, потому как они неизменно приведут к росту налоговой нагрузки на экономику России, в результате чего в условиях системного экономического кризиса такое изменение может стать точкой бифуркации национальной экономики, которая выведет ее из равновесного состояния и может привести к негативным последствиям.

Поэтому рост налоговых доходов консолидированного бюджета необходимо осуществлять за счет повышения эффективности налогового контроля, как элемента налогового мониторинга. Более того, процессы прогнозирования и планирования налоговых поступлений включают в себя не только арифметический расчет размера ожидаемых поступлений в бюджеты

разных уровней [4, с. 107], но и объективную необходимость всесторонней оценки налогового контроля с использованием статистических методов.

Объектом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе налогового контроля со стороны уполномоченных органов управления налоговыми отношениями по обеспечению собираемости налогов и осуществлению налоговых проверок. Предметом исследования является действующая в Российской Федерации система налогового контроля. Цель исследования – разработать и апробировать методологию оценки налогового контроля как основного элемента налогового мониторинга в России.

Методология статистической оценки эффективности налогового контроля должна включать качественный и количественный анализ налогового контроля. Количественный анализ предполагает исследование абсолютных показателей величин [1]: числа камеральных и выездных налоговых проверок; сумм доначисленных по результатам проверок недоимок; сумм налогов, фактически поступивших в бюджеты всех уровней по результатам налоговых проверок.

Качественная оценка проводится с использованием относительных показателей, таких как: количество выездных проверок на 1 млн организаций, шт.; количество выездных проверок на 1000 ИП, шт.; дополнительно начисленных платежей в расчете на 1 организацию по итогам выездных проверок, тыс. руб.; соотношение выездных проверок к 1000 камеральных проверок; дополнительно начисленных платежей в расчете на 1 поданную физическим лицом декларацию, руб.; статистические налоговые индексы.

В соответствии с этой методологией оценка налогового контроля должна проводиться в следующей последовательности:

– определение динамики изменения показателей контрольной работы налоговых органов, позволяющая определить основные тенденции налогового контроля;

– типическая группировка регионов по качеству налогового контроля, нацеленная на выявление наиболее «проблемных» субъектов Российской Федерации;

– индексный анализ налогового контроля в Российской Федерации, позволяющий определить причины изменчивости показателей эффективности налогового контроля.

Анализ динамики изменения показателей контрольной работы налоговых органов (табл. 1) показывает то, что суммы дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы за исследуемые годы имеют тенденцию к росту.

Сокращение поступлений в 2013 г. вызвано резким замедлением макроэкономических показателей. Структурный анализ доначисленных платежей показал наличие положительной тенденции улучшения качества контрольной работы налоговых органов. Доля начисленных пеней в 2015 г. уменьшилась, что указывает на полное выполнение налогоплательщиками своих обязанностей по исчислению и уплате налоговых платежей в бюджет.

Т а б л и ц а 1

Динамика изменения показателей контрольной работы налоговых органов

| Годы | Дополнительно начислено по результатам контрольной работы |                   |           |                   |           | Всего проверок млн. | Удельный вес дополнительно начисленных платежей по результатам проверок в сумме налоговых доходов, тыс. руб., % | Дополнительно начислено в расчете на 1 проверку | Дополнительно начислено в расчете на 1 рубль начисленных налогов |
|------|---|-------------------|-----------|-------------------|-----------|---------------------|---|---|--|
|      | Всего, млрд. руб.   | Налоги            |           | Пени              |           |                     |   |   |  |
|      |   | сумма, млрд. руб. | уд.вес, % | сумма, млрд. руб. | уд.вес, % |                     |   |   |  |
| 2012 | 366   | 282               | 77,05     | 84                | 22,95     | 35                  | 3,3   | 10477   | 0,03   |
| 2013 | 340   | 254               | 74,71     | 86                | 25,29     | 34                  | 3,3   | 9940  | 0,03   |
| 2014 | 346   | 258               | 74,57     | 88                | 25,43     | 33                  | 2,7   | 10501   | 0,03   |
| 2015 | 352   | 267               | 75,85     | 85                | 24,15     | 32                  | 2,8   | 10993   | 0,03   |

Источник: составлено по данным ФНС России, <https://www.nalog.ru>

Факт доначисления налогов не говорит об увеличении доходов бюджета, так как доначисленные платежи по причине недобросовестности и кризисного финансового состояния налогоплательщиков не всегда поступают в бюджет [3, с. 746]. Например, средний процент собираемости доначисленных налогов в 2011–15 гг. составил 76% (табл. 2).

Т а б л и ц а 2

Количество выездных проверок в расчете на 1 млн. организаций, шт.

| Показатели   | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|--|------|------|------|------|------|
| Количество выездных проверок на 1 млн организаций, шт. | 8    | 10   | 7    | 9    | 8    |
| Цепные относительные показатели ряда:                  |      |      |      |      |      |
| коэффициент роста                                      | x    | 1,25 | 0,70 | 1,29 | 0,89 |
| значение 1% прироста                                   | x    | 20   | -43  | 22   | -13  |
| Дополнительно начислено на 1 проверку, тыс. руб.       | 8,37 | 9,40 | 8,84 | 8,84 | 9,37 |
| Фактически истребовано на 1 проверку, тыс. руб.        | 6,33 | 7,16 | 6,96 | 6,62 | 7,12 |

Источник: составлено автором по данным ФНС России, <https://www.nalog.ru>

Отрицательная динамика, находящаяся в прямой зависимости от абсолютного прироста, показывает выполнение цели, поставленной в Декларации ФНС России, т. е. о сокращении проверок и увеличении поступлений в бюджет страны от действий налогового контроля.

С целью систематизации большого количества областей, городов, краев, республик, автономных областей, а также последующего выделения субъектов-лидеров по налоговому контролю и аутсайдеров, нами проведена их типическая группировка (табл. 3).

В состав низшей типической группы вошли наиболее экономически развитые области и края, а также города федерального значения. По ним производится наименьшее количество камеральных и выездных проверок, при этом дополнительно начисляется платежей в расчете на одну организацию в 6

раз больше высшей группы. Это говорит о наличии эффективного налогового контроля в данных регионах с использованием передовых технологий, позволяющих пресекать нарушения.

Таблица 3

Типическая группировка регионов по качеству налогового контроля

| Показатели  | Типические группы |         |         | В среднем по России |
|---|-------------------|---------|---------|---------------------|
|   | Высшая            | Средняя | Низшая  |                     |
| Число регионов  | 43                | 29      | 9       | 81                  |
| Количество выездных проверок на 1 млн организаций, шт.  | 4,6               | 8,3     | 10,1    | 5,3                 |
| Количество выездных проверок на 1000 ИП, шт.  | 0,8               | 1,0     | 1,5     | 0,9                 |
| Дополнительно начислено платежей в расчете на 1 организацию по итогам выездных проверок, тыс.руб. | 25,9              | 29,2    | 39,4    | 20,1                |
| Соотношение выездных проверок к 1000 камеральных проверок   | 0,9               | 1,1     | 1,5     | 0,9                 |
| Дополнительно начислено платежей в расчете на 1 поданную физ. лицом декларацию, руб.              | 1688,1            | 3007,3  | 3201,2  | 2005,3              |
| Дополнительно начислено платежей в расчете на 1 организацию по итогам камеральных проверок, руб.  | 1718,2            | 1420,5  | 12413,5 | 2108,5              |
| Количество камеральных проверок на 1 млн организаций, шт.   | 6198,1            | 9043,9  | 8466,6  | 6599,0              |
| Объем фактически поступивших сумм по результатам проверки в расчете на 1 проверку, тыс. руб.      | 6,69              | 6,34    | 19,05   | 7,12                |
| Дополнительно начислено сумм по результатам проверок в общем сумме налоговых доходов, %           | 0,02              | 0,05    | 0,17    | 0,03                |

Источник: составлено по данным ФНС России, <https://www.nalog.ru>

Высшая типическая группа включает в себя практически весь Северо-Кавказский федеральный округ. Это связано с экономическими особенностями и сложным и трудоемким проведением налогового контроля. Дело в том, что на величину непогашенных долгов влияет в большей степени не объем планируемых налоговых поступлений от определенной территории, а возможность осуществления контроля над ними. Северо-Кавказский федеральный округ отличается сложностью в управлении [2, с. 34].

Средняя типическая группа имеет определенные сложности, не дающие ей перейти в высшую. Для улучшения показателей проводится множество реформ, которые должны повлиять на повышение налоговой грамотности населения и квалификации проводимого налогового контроля.

Индексный анализ налогового контроля в Российской Федерации использован в целях анализа самой налоговой системы (налогоплательщиков, отдельных элементов налогов), а также для налогового контроля и контроля деятельности налоговых органов (в случаях, когда сравнения проводятся с плановыми показателями).

В соответствии с концепцией данного научного исследования индексный анализ проведен с целью определения причин изменчивости показателей эффективности налогового контроля.

Процедура разложения статистического индекса объема дополнительно начисленных платежей по результатам налоговых проверок состоит в следующем:

$$\frac{\sum q_1 p_1}{\sum q_0 p_0} = \frac{\sum q_1 p_1}{\sum q_1 p_0} \times \frac{\sum q_1 p_0}{\sum q_0 p_0} \quad (1)$$
$$1,236 = 1,332 \times 0,928$$

где

$q_0$  – всего проведено налоговых проверок в 2013 г.;

$q_1$  – всего проведено налоговых проверок в 2015 г.;

$p_0$  – дополнительно начислено в расчете на одну налоговую проверку в 2013 г.;

$p_1$  – дополнительно начислено в расчете на одну налоговую проверку в 2015 г.

Проведенный индексный анализ показал, что в 2015 г. увеличились дополнительно начисленные налоговые платежи на 23,6 % в связи с возрастанием дополнительно начисленных в расчете на одну проверку налоговых платежей на 33,2 % и уменьшением числа проверок на 7,2 %. Причиной послужило полноценное функционирование автоматизированных систем Егаис (Единая государственная автоматизированная информационная система, предназначенная для государственного контроля над объемом производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции) и АСК НДС 2.

Для того чтобы рассмотреть структуру поступлений по регионам рассчитаем индекс структуры:

$$I_{структуры} = \frac{\sum x_0 f_1}{\sum f_1} / \frac{\sum x_0 f_0}{\sum f_0} \quad (2)$$
$$0,749 = 0,011 / 0,015$$

где

$x_0$  – доля доначислений  $i$ -го региона в итоге дополнительно начислено в отчетном году, %;

$f_0$  – дополнительно начислено по итогам проверки на одну организацию в отчетном году, тыс. руб.;

$f_1$  – дополнительно начислено по итогам проверки на одну организацию в базисном году, тыс. руб.

Индекс показывает, что увеличение в объеме дополнительно начисленных налогов произошло за счет улучшения качества налогового контроля при одновременном ухудшении структуры налоговых поступлений по регионам.

Итак: 1) применение статистических инструментов позволяет всесторонне охарактеризовать администрирование налоговых платежей и выявить сложившиеся проблемы, что говорит о возможности использования элементов статистики в качестве инструмента налогового мониторинга;

2) контрольная деятельность налоговых органов в России за последние годы преобразуется в лучшую сторону, особенно в направлении работы с налогоплательщиками и повышении их налоговой грамотности. В данном аспекте ведется интенсивная работа, которая заключается в доступном и понятном для всех изложении налоговой информации, консультировании по интересующим вопросам и многих других направлениях;

3) с точки зрения наполняемости консолидированного бюджета Российской Федерации, резервы роста доходов по уже начисленным налогам существенны (24 % от доначисленных по результатам налогового контроля платежей), остаются нерешенными региональные проблемы налогового контроля (в частности, по Северо-Кавказскому округу);

4) постоянное совершенствование механизма взыскания задолженности налоговым органом позволит повысить эффективность проведения налоговых проверок в ближайшем будущем, что, в свою очередь, будет способствовать улучшению экономического благополучия и финансовой безопасности Российской Федерации

### **Список литературы**

1. Современные проблемы статистики сельского хозяйства и окружающей природной среды: монография / А.П. Зинченко [и др.]; М-во сельского хозяйства Российской Федерации, Российский гос. аграрный ун-т МСХА им. К.А. Тимирязева. М. : Изд-во РГАУ-МСХА, 2016. 197 с.
2. Пинская М.Р. Сочетание налоговых интересов всех уровней власти // Финансы. 2010. № 6. С. 34–38.
3. Тихонова А.В. К вопросу об оценке эффективности налогового контроля / А.В. Тихонова, Д.В. Дзюба // Экономический анализ: теория и практика. 2017. Т. 16. № 4 (463). С. 746–755.
4. Чечнева Ю.В. Некоторые условия совершенствования налогового администрирования // Региональная экономика. Юг России. 2015. № 1. С. 107–113.

### **STATISTICAL ESTIMATION OF TAX CONTROL AS A TAX MONITORING TOOL**

**N.F. Zaruk<sup>1</sup>, A.V. Tikhonova<sup>2</sup>, V.P. Lukina<sup>3</sup>**

Russian State Agrarian University - Moscow Timiryazev Agricultural Academy,  
Moscow

The authors develop and test methodology for assessing tax control in Russia as one of the main instruments of tax monitoring. The article analyzes the dynamics of tax revenues' increase in the budget of the Russian Federation due to the intensive work of automated mechanism of tax authorities in the regions. The research classifies Russian regions in terms of the level and quality of tax control.

**Keywords:** *Tax control, tax monitoring, typical grouping, ratio of checks and additional charges*

*Об авторах:*

ЗАРУК Наталья Федоровна – доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры финансов, РГАУ-МСХА им. К.А. Тимирязева, e-mail: zaruk84@bk.ru

ТИХОНОВА Анна Витальевна – кандидат экономических наук, ассистент кафедры статистики и эконометрики, РГАУ-МСХА им. К.А. Тимирязева, старший преподаватель, Финансовый университет, e-mail: samozvanka\_89@bk.ru

ЛУКИНА Валентина Павловна – студентка 3 курса факультета экономики и финансов, РГАУ-МСХА им. К.А. Тимирязева, e-mail: valentina9702@yandex.ru

*About the authors:*

ZARUK Natal'ya Fedorovna – Doctor of Economics, Professor, Professor of the Department of Finance, FSBEI HE RT SAU, e-mail:zaruk84@bk.ru

TIKHONOVA Anna Vital'evna – PhD, Assistant of the Department of Statistics and Econometrics, FSBEI HE RT SAU, Senior Lecturer, Financial University, e-mail:samozvanka\_89@bk.ru

LUKINA Valentina Pavlovna – 3rd year student of the Faculty of Economics and Finance, FSBEI HE RT SAU, e-mail: valentina9702@yandex.ru

**References**

1. Sovremennye problemy statistiki sel'skogo khozyaistva i okruzhayushchei prirodnoi sredy: monografiya / A.P. Zinchenko [i dr.]; M-vo sel'skogo khoz-va Rossiiskoi Federatsii, Rossiiskii gos. agrarnyi un-t MSKhA im. K. A. Timiryazeva. M. : Izd-vo RGAU–MSKhA, 2016. 197 s.
2. Pinskaya M.R. Sochetanie nalogovykh interesov vseh urovnei vlasti // Finansy. 2010. № 6. S. 34–38.
3. Tikhonova A.V. K voprosu ob otsenke effektivnosti nalogovogo kontrolya / A.V. Tikhonova, D.V. Dzyuba // Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika. 2017. T. 16. № 4 (463). S. 746–755.
4. Chechneva Yu.V. Nekotorye usloviya sovershenstvovaniya nalogovogo administrirovaniya / Yu.V. Chechneva // Regional'naya ekonomika. Yug Rossii. 2015. № 1. S. 107–113.