

УДК 336.22(470)

Н.В. ЮРЧЕНКОВА,
преподаватель
Московского государственного
университета экономики, статистики
и информатики (МЭСИ)

НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В УСЛОВИЯХ НЕСТАБИЛЬНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СИТУАЦИИ

В современных условиях восстановления экономики после глобального финансово-экономического кризиса проблема формирования доходной базы бюджетной системы Российской Федерации является крайне важной. На основе проведенного анализа налоговой задолженности в статье разработаны меры по повышению эффективности налогового администрирования, способствующие устойчивому развитию экономики и полному исполнению бюджетов различных уровней.

Ключевые слова: кризис, налоговое администрирование, налоговая задолженность, урегулирование, налоговая система.

Актуальность исследования обусловлена тем, что в кризисный период произошло существенное снижение налоговых поступлений, особенно в доходной части региональных и местных бюджетов федерации. Принятые решения о переходе на страховые принципы ресурсного обеспечения государственной пенсионной системы и повышение размеров платежей приведут к увеличению финансовой нагрузки организаций, без того находящихся в сложном финансовом положении. Особенно это касается предприятий отрасли обрабатывающего производства, поскольку их задолженность длительное время находится на уровне 20% от общего объема задолженности экономических субъектов перед бюджетной системой РФ.

Проблема повышения эффективности налоговой системы, способствующей устойчивому развитию экономики, в настоящее время занимает особое место в российской экономической науке и практике.

Обзор литературы. Постановка общей проблемы. Наибольшее значение для исследования имеют работы современных отечественных исследователей теории и практики налогообложения, в особенности Д.А. Артеменко, А.З. Дадашева, И.А. Майрובה, Н. И. Малис, Л.П. Павловой, В.Г. Панского, А.Б. Паскачева, М.В. Романовского, Д.Г. Черника, Е.Б. Шуваловой, В.А. Кашина, Т.Ф. Юткиной и многих других.

В настоящее время отмечается недостаточность научно-теоретических разработок проблемных вопросов регулирования налоговой задолженности, предпосылок образования задолженности, выявления эффективных методов ее снижения и недопущение ее прироста.

Цель исследования заключается в разработке мер по повышению эффективности налоговой системы и налогового администрирования хозяйствующих субъектов, способствующих устойчивому развитию экономики.

Основная часть. Успешность мобилизации налоговых доходов напрямую зависит от способности налоговой системы обеспечить своевременность и полноту поступления налоговых платежей в бюджетную систему страны, а сни-

ходительное отношение к выполнению налоговых обязательств [1, с. 50], как отчетливо показала мировая практика, отрицательно сказывается как на бюджетной системе, так и на экономике в целом.

Налоговое законодательство РФ совершенствуется, упрощены процедуры уплаты налогов, но, несмотря на это, **налоговая задолженность продолжает накапливаться**, а уровень собираемости налогов, как известно, один из ключевых показателей эффективности налоговой системы. По состоянию на декабрь 2011 г. сумма задолженности по налогам и сборам составила 692,58 млрд руб., при этом половина этой суммы – по налогу на добавленную стоимость. На рост поступлений по НДС положительно повлияло качество администрирования данного налога: возможность обмениваться электронными счетами-фактурами, упрощение процедуры налоговых вычетов при допущении определенных ошибок при заполнении счетов-фактур и т. д.

За период с 2008 по 2011 г. объем задолженности вырос в целом на 23% (табл. 1), и в два раза увеличились реструктурированная задолженность и отсроченные платежи.

Из данных табл. 1 видно, что 44,63% накопленной налоговой задолженности образовано в Центральном федеральном округе, а порядка 20% приходится на организации в Приволжском и Сибирском федеральных округах (табл. 1 и рис. 1). За период 2008–2011 г. **удельный вес задолженности по налогам и сборам в Центральном федеральном округе** увеличился с 35,57 до 44,63% от всей задолженности по субъектам Российской Федерации или с 198,86 млрд руб. до 309,07 млрд руб.

Если сопоставить эти данные с ростом просроченной кредиторской задолженности организаций, то получатся следующие данные¹: в 2010 г. объем просроченной кредиторской задолженности составил 1006 млрд руб., в том числе 82 млрд руб. (или 8,2%) перед консолидированным бюджетом и 36 млрд руб. (3,6%) перед государственными внебюджетными фондами. При этом более половины всей задолженности накоплено предприятиями ключевых видов экономической деятельности: обрабатывающего производства, добычи полезных ископаемых, производства и распределения электроэнергии, газа и воды, а также оптовой торговлей, включая торговлю через агентов.

Таблица 1

Динамика налоговой задолженности в разрезе субъектов РФ за 2008–2011 гг.

Федеральный округ	2008		2009		2010		2011	
	млрд руб.	удельный вес, %						
Центральный	198,86	35,57	300,56	43,00	324,91	46,12	309,07	44,63
Северо-Западный	51,67	9,24	53,13	7,60	55,04	7,81	57,25	8,27
Северо-Кавказский ²	–	–	–	–	28,66	4,07	35,18	5,08
Южный	47,58	8,51	55,77	7,98	38,47	5,46	40,49	5,85
Приволжский	92,86	16,61	101,03	14,45	94,73	13,45	90,65	13,08
Уральский	51,68	9,24	57,53	8,23	54,84	7,78	51,92	7,49
Сибирский	86,85	15,54	101,80	14,56	80,32	11,40	79,63	11,50
Дальневосточный	29,57	5,29	29,15	4,17	27,55	3,91	28,40	4,10
Всего по РФ	559,07	100,00	698,96	100,00	704,53	100,00	692,58	100,00

¹Российский статистический ежегодник, раздел Финансы. – 2011. – С. 641.

²Северо-Кавказский федеральный округ образован в 2010 г. путем выделения из состава ЮФО субъектов: Республики Дагестан, Республики Ингушетия, Кабардино-Балкарской Республики, Карачаево-Черкесской Республики, Республики Северная Осетия-Алания, Чеченской Республики, Ставропольского края.



Рис. 1. Динамика задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему Российской Федерации в разрезе субъектов за период 2008–2011 гг.

Темп прироста налоговой задолженности в целом по Российской Федерации за 2008–2010 гг. составил 25,9%, в то время как просроченная кредиторская задолженность организаций выросла на 1,2%.

Наибольший удельный вес задолженности приходится на обрабатывающие производства, что говорит о достаточно сложном положении, в котором находятся отрасли промышленности (рис. 2).



Рис. 2. Структура налоговой задолженности по основным видам экономической деятельности в 2010 г., %

Сопоставив величину налоговой задолженности и объем поступлений от различных видов экономической деятельности (табл. 2), мы получаем вывод: повышенный уровень задолженности в оптовой и розничной торговле, строительстве и финансовой деятельности. Если говорить об организациях финансового сектора, то тут основные неплательщики сосредоточены в Центральном федеральном округе.

Подавляющая часть задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему РФ приходится на федеральные налоги и сборы (более 81%). В то время как доля задолженности по региональным налогам и сборам составляет 11%, менее 5 по местным и более 2% по налогам с использованием специальных налоговых режимов³.

Таблица 2

**Общая характеристика задолженности по налогам и сборам
отдельных видов экономической деятельности в 2010 г.**

Вид экономической деятельности	Сумма налоговой задолженности, млрд руб.	Поступило платежей, млрд руб.	Удельный вес задолженности в сумме поступлений по виду деятельности, %
Обрабатывающие производства	125,99	1342,02	9,39
Добыча полезных ископаемых	34,12	1893,68	1,80
Строительство	73,66	412,51	17,86
Оптовая и розничная торговля, ремонт	168,92	787,20	21,46
Финансовая деятельность	52,07	362,68	14,36
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	52,99	868,20	6,10

В структуре задолженности по федеральным налогам и сборам основная доля приходится на налог на добавленную стоимость (НДС) по товарам (работам, услугам), реализуемым на территории РФ (55%) и налог на прибыль организаций (29%)². Высокая доля НДС в задолженности объясняется в первую очередь проблемами его администрирования.

В части задолженности по отдельным видам налогов не наблюдается значительной дифференциации между округами. По налогам на добавленную стоимость и на прибыль наибольшая величина задолженности характерна для Центрального и Приволжского округов (табл. 3), в части задолженности по платежам за пользование природными ресурсами крупнейшими должниками являются Сибирский, Северо-Западный и Северо-Кавказский федеральные округа.

Как отметил В.Г. Пансков [5, с. 26], НДС является одним из наиболее «проблемных» налогов в российской налоговой системе. Понимая значимость данного налога как доходного источника федерального бюджета, поступления от которого не зависят напрямую от состояния экономики, мы соглашались с предложениями профессора Панскова по введению механизма, так называемых, НДС-счетов. Суть его состоит в том, чтобы получаемые от покупателя суммы НДС зачислялись не на расчетный счет организаций, а на специальный счет, с которого нельзя было бы взять деньги для иных целей, кроме уплаты НДС поставщику, а также причитающихся бюджету НДС и других налогов.

Единственный путь повышения собираемости налогов – ужесточение налогового администрирования с целью снижения задолженности, особенно это касается снижения задолженности по НДС предприятий оптовой и розничной торговли, строительства и промышленности.

³Рассчитано по отчету формы 4-НМ Т1 по состоянию на 01.12.2011 г.

Таблица 3

Структура задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему РФ по видам налогов в разрезе субъектов федерации на 1 декабря 2011 г., %

Федеральный округ	Всего	в том числе по							
		Всего	федеральным				региональным	местным	налогам со СНР
			налог на прибыль организаций	НДС	платежи за пользование природными ресурсами	проч.			
РОССИЙСКАЯ ФЕДЕРАЦИЯ	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Центральный	44,63	46,79	63,53	44,06	15,16	26,26	36,97	31,4	34,62
Северо-Западный	8,27	7,29	5,24	7,81	12,08	9,06	14,34	7,46	11,12
Северо-Кавказский	5,08	5,49	1,84	4,08	12,89	17,51	2,87	4,53	3,53
Южный	5,85	5,55	4,83	6,12	4,35	4,94	6,08	9,94	7,35
Приволжский	13,09	12,43	8,29	13,76	6,5	15,9	15,6	17,54	14,74
Уральский	7,50	6,93	5,34	7,59	5,98	7,61	9,56	10,62	10,43
Сибирский	11,50	11,47	8,12	12,05	31,49	14,55	10,18	15,21	12,63
Дальневосточный	4,10	4,05	2,81	4,53	11,55	4,17	4,4	3,3	5,58

Что касается задолженности, приостановленной к взысканию в связи с проведением процедур банкротства (рис. 3), то в ходе исследования автором определено, что реальной к взысканию может быть только четвертая часть.

Налоговую задолженность определяют как сумму финансовых обязательств, возникших в процессе неисполнения налогоплательщиком обязанности по уплате налога и сбора, пеней и налоговых санкций или в результате изменения условий ее исполнения. Одним из направлений увеличения налоговых поступлений в бюджет страны является сокращение задолженности предприятий по налогам и сборам. За счет более высокой собираемости налогов можно существенно увеличить поступления в бюджет страны.



Рис. 3. Структура урегулированной задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему Российской Федерации на 01.12.2011 г.

В настоящее время негативной тенденцией является увеличение доли недоимки и отсроченных (рассроченных) платежей (табл. 4 и рис. 3).

Таблица 4

Структура динамики налоговой задолженности за 2006–2011 гг.

Показатель, млн руб.	По состоянию на					
	01.01.07	01.01.08	01.01.09	01.01.10	01.01.11	01.01.12
Недоимка	245 184,5	227 424,0	223 495,9	323 387,1	315 489,6	312 630,6
<i>темпы прироста, %</i>	-0,5	-7,2	-1,7	44,7	-2,4	-0,9
Реструктурированная задолженность	15 702,7	11 545,2	38 737,9	31 127,3	25 409,7	8 596,8
<i>темпы прироста, %</i>	-27,0	-26,5	235,5	-19,6	-18,4	-66,2
Отсроченные (рассроченные) платежи	312,8	416,7	671,9	463,5	815,8	712,2
<i>темпы прироста, %</i>	-4,4	33,2	61,2	-31,0	76,0	-12,7
Приостановленные к взысканию платежи	119 833,7	90 454,4	65 844,6	72 981,1	60 121,1	45 212,2
<i>темпы прироста, %</i>	-75,3	-24,5	-27,2	10,8	-17,6	-24,8
Задолженность перед бюджетом по налогам и сборам – всего	757 405,2	574 909,0	559 069,4	698 955,1	704 529,6	698 909,6
<i>темпы прироста, %</i>	0,4	-24,1	-2,8	25,0	0,8	-0,8

В настоящее время анализ эффективности налогового контроля сводится к определению только двух показателей: поступления налогов и сборов на 1 руб. затрат на содержание налоговых органов; затрат на содержание налоговых органов на 100 руб. поступлений налогов и сборов. Это является не совсем корректным, поскольку эффективность налогового контроля характеризуется целым рядом показателей, в частности:

- уровнем мобилизации налоговых поступлений и сборов в бюджетную систему страны и регионов;
- соотношением налоговой задолженности и уровня налоговых поступлений как в разрезе субъектов федерации, так и по видам экономической деятельности;
- уровнем охвата налогоплательщиков и объектов налогообложения;
- количеством жалоб налогоплательщиков;
- удельным весом выигранных у налогоплательщиков налоговыми органами судебных дел;
- уровнем реального доначисления налогов по результатам проведения налоговых проверок (т.е. которые не были пересмотрены в административном или судебном порядке);
- сокращением времени на проведение налоговых проверок;
- сокращением затрат на проведение налоговых проверок и контакты с налогоплательщиками.

Главной задачей налоговых органов при осуществлении контрольной функции являются проверка поступлений налоговых платежей и использование побудительно-обеспечительных мер, реализуемых с целью получения налоговых платежей, не уплаченных налогоплательщиком добровольно и своевременно. На наш взгляд, в целях дальнейшего совершенствования функций администрирования задолженности по налогам и сборам необходимо реализовать следующие мероприятия:

- 1) разработать методологические инструменты, позволяющие осуществлять анализ результатов деятельности по принудительному взысканию недоимки (в т.ч. за счет расширения форм статистической отчетности). Необходимо пере-

смотреть систему показателей эффективности налогового администрирования в части администрирования задолженности по налогам и сборам;

2) разработать предложения по изменению гражданского и налогового законодательства в части изменения порядка принудительного взыскания налоговой задолженности с учредителей, а при ее отсутствии – с директоров организаций-налогоплательщиков. Это особенно актуально при банкротстве предприятий, поскольку, в России исторически сложилось, что процент получения задолженности после окончания процедуры конкурсного производства остается крайне низким.

Очевидно, что эта сложная задача должна быть решена при помощи налогового контроля, являющегося необходимым условием функционирования налоговой системы. Естественно, при отсутствии действенного контроля трудно рассчитывать на сознательность налогоплательщиков в вопросе своевременного и в полном объеме исполнения своих обязательств.

Для функций и задач регулирования налоговой задолженности характерен ряд общих недостатков бюджетного процесса:

- нечеткость в разделении полномочий в части прогнозирования, планирования и администрирования бюджетно-налоговой сферы;

- отсутствие ясных формулировок целей и конечных результатов направлений деятельности;

- преобладание внешнего контроля над соответствием факта плановым показателям при отсутствии процедур и методологии внутреннего и внешнего контроля (мониторинга) обоснованности планирования и результатов направления деятельности;

- отсутствие системы оценки результата деятельности по направлениям;

- отсутствие определяемых критериев и процедур отбора направлений и мероприятий в соответствии с приоритетами государственной политики.

Отмеченные недостатки могут быть преодолены помимо совершенствования законодательных актов, регламентирующих вопросы регулирования налоговой задолженности, совершенствованием мониторинга финансово-налоговых показателей.

Выводы. На наш взгляд, в целях дальнейшего совершенствования функций администрирования задолженности по налогам и сборам необходимо реализовать следующие мероприятия:

1) разработать методологические инструменты, позволяющие осуществлять анализ результатов деятельности по принудительному взысканию недоимки (в т.ч. за счет расширения форм статистической отчетности). Необходимо пересмотреть систему показателей эффективности налогового администрирования в части администрирования задолженности по налогам и сборам и включить в систему премирование сотрудников налоговых органов. Для успешной реализации комплекса задач администрирования налоговой задолженности существует настоятельная потребность в упорядочении функций и задач мониторинга, построения системы мониторингов по направлениям деятельности налоговых органов, ориентированных на контроль процессов достижения конечных результатов;

2) разработать предложения по изменению гражданского и налогового законодательства в части изменения порядка принудительного взыскания налоговой задолженности с учредителей, а при ее отсутствии – с директоров организаций-налогоплательщиков. Это особенно актуально при банкротстве предприятий, поскольку, в России исторически сложилось, что процент получения задолженности после окончания процедуры конкурсного производства остается крайне низким;

3) развивать контроль со стороны ФНС как уполномоченного органа в делах о несостоятельности (банкротстве), в частности, за финансовым состоянием должников.

Список использованной литературы

1. Хойзер К. Жертва и налог. От античности до современности. Все началось с десятины: этот многоликий налоговый мир / К. Хойзер; пер. с немецкого, общая ред. и статья Б.Е. Ланина – М.: «Прогресс», 1992.
2. Артеменко Д.А. Механизм налогового администрирования: теория, методология, направления трансформации: монография / Д.А. Артеменко, 2010. – 351 с.
3. Шувалова Е.Б. Теория и практика государственного налогового контроля на этапе инновационного развития экономики Российской Федерации: монография / Е.Б. Шувалова, А.Е. Шувалов, М.А. Солярик, П.Ю. Федоров, В.В. Ермаков, А.А. Аксенова, И.В. Самуйлов, Д.М. Михайловская. – М.: МЭСИ, 2011.
4. Дадашев А.З. Налоговый контроль в Российской Федерации / А.З. Дадашев, И.Р. Пайзулаев. – М.: Изд-во «Кнорус», 2009.
5. Пансков В.Г. Администрирование НДС: решение принято, но проблемы остаются / В.Г. Пансков // Финансы. – 2010. – № 2. – С. 26–29.

У сучасних умовах відновлення економіки після глобальної фінансово-економічної кризи проблема формування прибуткової бази бюджетної системи Російської Федерації є вкрай важливою. На основі проведеного аналізу податкової заборгованості в статті розроблені заходи щодо підвищення ефективності податкового адміністрування, що сприяють сталому розвитку економіки і поповненню бюджетів різних рівнів.

Ключові слова: *криза, податкове адміністрування, податкова заборгованість, урегулювання, податкова система.*

In modern conditions of restoration of economy after global financial and economic crisis the problem of formation of profitable base of budgetary system of the Russian Federation is the extremely important. On the basis of the spent analysis of back taxes in article measures on increase of efficiency of the tax administration, economy promoting a sustainable development and replenishment of budgets of various levels are developed.

Key words: *crisis, tax administration, tax debts, settlement, tax system.*

Надійшло до редакції 5.04.2012.