

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»

На правах рукописи

Коваленко Герман Константинович

**Развитие аналитического инструментария системы налогового
администрирования**

5.2.4. Финансы

диссертация на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель –
доктор юридических наук,
кандидат экономических наук, доцент
Староверова Ольга Валентиновна

Москва – 2024

Оглавление

Введение.....	4
Глава 1 Теоретические аспекты аналитического инструментария системы налогового администрирования.....	14
1.1 Налоговый анализ как функция налогового администрирования	14
1.2 Понятие и структура аналитического инструментария системы налогового администрирования:	31
1.3 Роль аналитического инструментария в повышении эффективности налогового администрирования	45
Глава 2 Развитие аналитического инструментария как направление налоговой политики Российской Федерации.....	58
2.1 Цифровая трансформация как фактор развития аналитического инструментария системы налогового администрирования.....	58
2.2 Основные направления совершенствования аналитического инструментария системы налогового администрирования.....	80
2.3 Стратегия развития аналитического инструментария системы налогового администрирования Российской Федерации: цель, задачи и план мероприятий	95
Глава 3 Меры налоговой политики Российской Федерации по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования	106
3.1 Совершенствование методики расчета налоговой нагрузки с целью повышения эффективности и прозрачности выездных налоговых проверок ...	106
3.2 Оценка налоговых рисков налогоплательщиков по данным бухгалтерской и налоговой отчетности как способ повышения налоговой дисциплины.....	123
3.3 Разработка методики расчета налогового потенциала Российской Федерации на основе данных цифровых аналитических налоговых инструментов	145
Заключение	164
Список литературы	172
Приложение А (обязательное) Трактовки понятия «налоговое администрирование» различными авторами.....	199

Приложение Б (справочное) Перечень государственных контрактов с ценой более 50 млн рублей, заключенных в 2016 – 2023 гг., заказчиком по которым выступает ФНС России, а объектом закупки – работы, связанные с развитием или сопровождением программного обеспечения	204
Приложение В (обязательное) План мероприятий ФНС России по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования	220
Приложение Г (справочное) Перечень справочно-расчетных показателей, публикуемых в рамках цифрового аналитического сервиса ФНС России «Как меня видит налоговая» в личном кабинете налогоплательщика – юридического лица	224
Приложение Д (справочное) Налоговая нагрузка за 2016-2023 год по данным Концепции системы планирования выездных налоговых проверок	228
Приложение Е (обязательное) Методики расчета налогового потенциала, представленные в научно-экономической литературе и законодательстве Российской Федерации	231
Приложение Ж (обязательное) Справка о внедрении результатов научного исследования.....	236

Введение

Актуальность исследования. В настоящее время в условиях беспрецедентных санкций недружественных стран, реализации стратегии импортозамещения, цифровой трансформации финансовых отношений система налогового администрирования Российской Федерации сталкивается с множеством вызовов, которые требуют эффективных и быстрых решений, глубокого обновления существующих подходов, что определяет необходимость адаптации налогово-бюджетной системы России к новым реалиям.

Во-первых, современные внешнеэкономические условия развития Российской Федерации определяются нестабильностью мировой экономики, снижением экономического роста развитых стран, высокими рисками негативного внешнего политического воздействия, ростом инфляционных ожиданий, что в свою очередь обуславливает усугубление бюджетных рисков. Дефицитная бюджетная политика Российской Федерации, последовательно осуществляемая последние несколько лет, в совокупности с изменением направлений расходов бюджета также повышает вероятность реализации бюджетных рисков. В таких условиях развитие аналитического инструментария системы налогового администрирования является одним из ключевых направлений государственной политики, так как оно способствует повышению качества управления бюджетными рисками в части формирования налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации.

Во-вторых, в современных экономических условиях повышаются требования к гибкости государственной политики в целом, что обуславливает необходимость оперативных изменений в законодательстве, в том числе законодательстве о налогах и сборах, что в свою очередь обуславливает необходимость своевременного обновления аналитических инструментов и методов их применения.

В-третьих, развитие цифровых технологий способствует появлению новых способов сбора, хранения, обработки и анализа данных, что в свою очередь

обуславливает появление новых возможностей развития аналитического инструментария системы налогового администрирования. Вместе с тем в настоящее время уже достигнут значительный эффект от цифровизации конкретных аналитических процессов налогового администрирования, таких как осуществление налогового контроля в части начисления и уплаты НДС (АСК НДС-2), НДФЛ (АСК ДФЛ), налогового контроля в области розничной торговли (АСК ККТ), обмен данными между налогоплательщиками и налоговыми органами в рамках контрольно-аналитической работы (система налогового мониторинга). Соответственно переход к новому этапу развития налогового администрирования на основе цифровизации может быть обусловлен результатами системного исследования уже существующих цифровых решений, анализа их целостности, соответствия законодательству о налогах и сборах, развитию методов налогового анализа на основе достижений цифровизации в области налогового администрирования.

Таким образом, актуальность исследования возможных направлений развития аналитического инструментария определяется необходимостью адаптации системы налогового администрирования к новым вызовам, обусловленным условиями развития экономики Российской Федерации, бюджетной политикой Российской Федерации, а также появлением новых возможностей в области цифровизации.

Степень научной разработанности темы исследования. Особое значение в современных условиях имеют научные труды, посвященные вопросам налогового анализа.

Теоретические аспекты налоговой политики, налогового администрирования, налогового анализа, оценки роли налогового анализа как функции налогового администрирования, подробный анализ отдельных аналитических инструментов представлены в работах таких авторов, как А.З.Дадашев, А.В.Лобанов, В.Г.Пансков, М.В.Мишустин, И.Р.Пайзулаев, О.В.Миронова, Ф.Ф.Ханафеев, И.А.Майбуров, А.Х.Евстафьева, Н.А.Тетерина, Д.В.Степанова, В.В.Мороз, Л.Я.Маршавина, Л.А.Чайковская, О.Н.Владимилова,

Н.А.Лытнева, Л.И.Гончаренко, Л.Н.Лыкова, Д.Г.Черник, М.В.Карп и других авторов.

Практическим разработкам в области совершенствования инструментов и методик налогового анализа, развития аналитического инструментария системы налогового администрирования посвящены работы И.А.Коростелкиной, М.В.Радостевой, А.В.Захарян, А.В.Каминской, М.В.Кузиной, Н.Г.Варакса, Е.Г.Дедковой, Л.В.Поповой и других авторов.

Вопросам методики оценки налогового потенциала посвящены научные работы Г.В.Поповой, М.Н.Шалюхиной, Д.Ю.Шакировой, В.Н.Засько, Е.А.Мурзиной, Т.В.Ялялиевой, М.С.Шемякиной и других авторов.

Вместе с тем в настоящее время вопросы дальнейшего развития аналитического инструментария системы налогового администрирования, теоретические аспекты налогового анализа как функции налогового администрирования исследованы недостаточно глубоко. На текущий момент налоговый анализ практически не выделяется в качестве отдельного направления налогового администрирования, аналитический инструментарий не исследован как один из ключевых элементов современной системы налогового администрирования, понятийный аппарат в этой области недостаточно систематизирован.

Актуальность исследуемой научной области, высокая значимость, недостаточная изученность современных аспектов рассматриваемой проблемы в отечественных и зарубежных научных трудах, определили выбор темы, цель, задачи, объект и предмет исследования.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования состоит в научной разработке мер по повышению эффективности налогового администрирования на основе развития аналитического инструментария с учетом современных экономических условий и актуальных достижений в области цифровизации.

Достижение сформулированной цели обуславливает необходимость решения следующих научных и практических задач:

- провести комплексный анализ существующих взглядов на содержание понятия налогового администрирования, функций налогового администрирования и его основе научно обосновать определение налогового анализа как функции налогового администрирования, выявить его взаимосвязь с другими функциями налогового администрирования;
- научно обосновать аналитический инструментарий как один из ключевых элементов системы налогового администрирования, определить его структуру и роль в повышении эффективности налогового администрирования;
- проанализировать текущие направления развития аналитического инструментария системы налогового администрирования. Определить цель и задачи стратегии развития аналитического инструментария, составить план мероприятий по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации;
- оценить методические подходы к расчету налоговой нагрузки налогоплательщиков, применяемые ФНС России при планировании выездных налоговых проверок и разработать практические рекомендации по совершенствованию методики расчета налоговой нагрузки в рамках анализа налоговых рисков налогоплательщиков при их отборе для проведения выездных налоговых проверок;
- предложить практические рекомендации по совершенствованию оценки рисков налогоплательщиков на основе данных бухгалтерской и налоговой отчетности в рамках повышения налоговой дисциплины налогоплательщиков;
- разработать методику оценки налогового потенциала, основанную на данных цифровых аналитических инструментов и налоговой отчетности. Сформулировать предложения по совершенствованию разработанной методики с учетом актуальных достижений в области цифровизации, а также ее дальнейшему практическому применению налоговыми органами.

Область исследования диссертационной работы соответствует п. 13 «Налоги и налогообложение. Налоговая политика. Налоговое администрирование. Обеспечение бюджетной устойчивости» Паспорта научных специальностей

Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации по специальности 5.2.4. «Финансы».

Объектом исследования является аналитический инструментарий системы налогового администрирования Российской Федерации.

Предметом исследования выступают организационно-экономические отношения, возникающие в процессе разработки, применения аналитических инструментов в налоговом администрировании.

Теоретической и методологической основой диссертационной работы являются результаты научных трудов российских и зарубежных специалистов, исследующих проблемы совершенствования налогового анализа и аналитического инструментария системы налогового администрирования, а также действующие нормативные правовые акты законодательства Российской Федерации.

Объективность и достоверность полученных в процессе исследования выводов обеспечиваются использованием общенаучных методов исследования, таких как классификация, обобщение и обоснование, анализ, синтез, индукция, дедукция, системный метод, а также методов обработки полученной информации: группировка, расчет относительных и средних величин, разработка аналитических таблиц.

Эмпирическую основу исследования составляют общедоступные статистические данные, в том числе официальные данные макроэкономической статистики, статистической налоговой отчетности, данные аналитических цифровых сервисов налогового администрирования, нормативные правовые акты, регулирующие налоговое администрирование в Российской Федерации, официальные сайты федеральных органов исполнительной власти, таких как Минфин России, ФНС России, Счетная палата Российской Федерации, практические научные исследования российских и зарубежных ученых, материалы научно-практических конференций.

Научная новизна диссертационного исследования определяется теоретическим обоснованием предложений по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования Российской Федерации,

в том числе в части совершенствования применяемой налоговыми органами методики расчета налоговой нагрузки с целью повышения эффективности и прозрачности выездных налоговых проверок, цифровых аналитических сервисов в области оценки налоговых рисков налогоплательщика, внедрения методики расчета налогового потенциала Российской Федерации на основе данных цифровых аналитических инструментов ФНС России.

Результаты исследования, составляющие его научную новизну и отражающие личный вклад автора в решение поставленных задач, заключаются в следующем:

– развиты представления о теоретических основах налогового администрирования: обосновано, что в рамках научного исследования понятия налогового администрирования необходимо рассматривать налоговый анализ как одну из его функций, представлена авторская трактовка понятия «налоговый анализ», учитывающая его особую роль в условиях адаптации налоговой политики к современным экономическим реалиям и цифровой трансформации процессов государственного управления, а также его взаимосвязь с иными функциями налогового администрирования;

– определен категориальный аппарат исследования в части авторской трактовки понятия «аналитический инструментальный системы налогового администрирования» как совокупности первичных данных налогового анализа, расчетных показателей, методик их определения и анализа, цифровых аналитических инструментов и сервисов, применяемых налоговыми органами при осуществлении налогового администрирования, что расширяет понятийный аппарат налогового администрирования и формирует единый подход к изучению и классификации инструментов налогового анализа. По результатам проведенного исследования существующих аналитических инструментов, применяемых налоговыми органами, представлена оригинальная структура аналитического инструментального системы налогового администрирования;

– определены цель, основные направления и задачи стратегии развития аналитического инструментального системы налогового администрирования исходя

из целей современной налоговой политики Российской Федерации, а также с учетом современных экономических условий и достижений в области цифровизации. Это позволило разработать план мероприятий по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации для снижения налоговых рисков у государства, оптимизации расходов федерального бюджета в части сопровождения и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов налогового администрирования;

- разработана методика расчета налоговой нагрузки налогоплательщика для применения налоговыми органами в рамках отбора налогоплательщиков при проведении выездных налоговых проверок и публикации показателей налоговой нагрузки в целях самостоятельной оценки налоговых рисков налогоплательщиками. Сформулированы предложения по применению разработанной методики в рамках предпроверочного анализа финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, цифровых аналитических сервисов ФНС России «Как меня видит налоговая», «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки», что позволит сформировать единый подход к оценке налоговой нагрузки в рамках системы налогового администрирования Российской Федерации, повысить эффективность налогового контроля и прозрачность взаимодействия участников налоговых отношений;

- предложен оригинальный методический подход к оценке налогоплательщиками налоговых рисков, обусловленных взаимодействием с недобросовестными контрагентами, включающий в себя перечень показателей, методики их расчета на основе данных бухгалтерской и налоговой отчетности, методику определения степени налогового риска исходя из значений показателей по налогоплательщику и среднеотраслевых значений показателей. Сформулированы предложения по применению указанного подхода в рамках цифрового аналитического сервиса ФНС России «Прозрачный бизнес», направленные на повышение налоговой дисциплины налогоплательщиков;

- разработана методика оценки налогового потенциала Российской Федерации на основе данных налоговой отчетности, цифровых аналитических инструментов ФНС России. На основе анализа налогового потенциала по НДС и налогу на прибыль организаций выявлены возможные направления сокращения разрыва между налоговым потенциалом и фактическими поступлениями по НДС и налогу на прибыль организаций.

Теоретическая значимость исследования заключается в развитии теории налогового администрирования посредством формирования научного подхода к исследованию содержания налогового анализа как функции налогового администрирования, аналитического инструментария системы налогового администрирования.

Предлагаемый подход к развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования учитывает основные тенденции современной бюджетной и налоговой политики Российской Федерации и может служить отправной точкой для дальнейших научных исследований в области налогового администрирования.

Практическая значимость результатов исследования. Предложенные по результатам исследования научно-практические рекомендации могут быть применены при разработке мер налоговой политики Российской Федерации, направленных на развитие аналитического инструментария налогового администрирования с учетом современных экономических условий и достижений цифровой трансформации

Сформулированные и обоснованные в диссертационной работе рекомендации по совершенствованию цифровых аналитических сервисов ФНС России имеют практическую значимость для повышения эффективности налогового администрирования, повышения налоговой дисциплины налогоплательщиков и прозрачности проведения налогового контроля, что подтверждается справкой о внедрении результатов научного исследования (Приложение Ж).

Степень достоверности результатов исследования обеспечивается внутренней непротиворечивостью и логикой содержания работы, корректностью применения методического инструментария, репрезентативностью базы исследования, а именно научных исследований, нормативных актов, информационных материалов и статистических налоговых данных в том числе федеральных законов, указов Президента Российской Федерации, постановлений и распоряжений Правительства Российской Федерации, официальных web-сайтов Минфина России, Минцифры России, ФНС России, Росстата, Банка России, а также статистических данных из официальных цифровых сервисов ФНС России.

Апробация результатов исследования. Научные результаты диссертации прошли обсуждение в рамках докладов на международных, всероссийских научных и научно-практических конференциях и форумах:

- VIII Международная научно-практическая конференция «Развитие научных концепций в учетно-аналитической и налоговой сфере: классическая основа и вызовы времени» (г. Москва, 2021);
- II Всероссийская научно-практическая конференция «Учет и налогообложение в системе управления затратами и финансами организаций: развитие теории и практики» (г. Москва, 2022);
- VII Всероссийская научно-практическая конференция «Современные финансы: проблемы и риски» (г. Москва, 2022);
- IX Международная межвузовская научно-практическая конференция «Развитие контрольно-аналитического обеспечения хозяйствующих субъектов», посвященной памяти профессора Петровой В.И. и профессора Баканова М.И.» (г. Москва, 2022);
- VIII Всероссийская научно-практическая конференция: «Актуальные социально-экономические и финансовые аспекты развития регионов Российской Федерации» (г. Москва, 2023);
- X Международная межвузовская научно-практическая конференция "Развитие учета, контроля и анализа в условиях трансформации социально-экономических ориентиров экономики" (г. Москва, 2023);

– VII Международная научно-практическая конференция: «Государственные и корпоративные финансы в новых геополитических условиях» (г. Москва, 2024).

Публикации. Проблематика исследования отражена в 9 научных работах общим объемом 5,73 печ. л. (в том числе авторский вклад – 4,81 авт. печ. л.), из которых 8 научных работ общим объемом 5,42 печ. л. (в том числе авторский вклад – 4,50 авт. печ. л.) опубликованы в ведущих рецензируемых журналах, входящих в Перечень рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации.

Структура работы обусловлена целью и задачами исследования и состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 161 наименование, и 7 приложений. Общий объем работы составляет 236 страниц текста, в том числе 11 рисунков и 19 таблиц.

Глава 1 Теоретические аспекты аналитического инструментария системы налогового администрирования

1.1 Налоговый анализ как функция налогового администрирования

За последние несколько лет налогово-бюджетная система Российской Федерации столкнулась со множеством вызовов, обусловленных рядом внешних экономических и политических факторов, необходимостью реструктуризации внутренней экономики Российской Федерации под их воздействием, а также значительными изменениями финансовых отношений в результате их постепенной цифровизации. С учетом современных условий осуществления налогово-бюджетной политики Российской Федерации особую роль играет процесс адаптации к ним налогового администрирования.

Одной из ключевых задач в рамках адаптации налогового администрирования является развитие инструментов анализа в целях повышения качества интерпретации данных, представления более точных прогнозов налоговых поступлений, выявления рисков, в первую очередь, в части исполнения доходной части бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Необходимость развития аналитических инструментов также обусловлена возрастающей ролью ФНС России как «поставщика оперативных, актуальных, всеобъемлющих данных о поступлениях налогов, показателях бухгалтерской отчетности, ценах на товары первой необходимости и их социально значимые группы, населении, количестве предпринимателей»¹.

В современном мире цифровые технологии оказывают значительное влияние на все сферы общественной жизни, поэтому развитие и внедрение цифровых технологий играют особую роль в государственной политике. Так, одна из семи целей национального развития Российской Федерации на период до 2030 года

¹) Перспективы развития аналитического блока обсудили на совещании-семинаре в Подмоскowie // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12180206/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

определена как цифровая трансформация государственного и муниципального управления, экономики и социальной сферы и подразумевает достижение к 2030 году «цифровой зрелости» государственного и муниципального управления¹.

Цифровая трансформация играет важную роль в развитии налогового администрирования, так как внедрение цифровых технологий в деятельность налоговых органов в значительной степени обуславливает повышение эффективности сбора, хранения, обработки данных, появление новых инструментов, представляющих налоговым органам дополнительные возможности анализа данных. При этом в настоящее время, с одной стороны, растут требования к оперативности представления и качеству данных, результатов анализа этих данных, а с другой стороны появляются новые риски, обусловленные необходимостью оптимизации расходов федерального бюджета Российской Федерации, осуществления импортозамещения программного обеспечения и инфраструктуры, новыми угрозами в области информационной безопасности.

Исходя из изложенного представляется целесообразным уточнить содержание понятия «налоговое администрирование» на основе изучения общепринятых подходов к определению данного понятия, а также с учетом возрастающей роли анализа и аналитических инструментов в рамках налогового администрирования. По результатам проведенного терминологического анализа трактовок понятия «налоговое администрирование», представленных в научной и учебной экономической литературе (Приложение А), можно заключить, что налоговое администрирование обладает тремя ключевыми характеристиками (Рисунок 1):

– налоговое администрирование подразумевает управление налоговыми отношениями, налоговым производством, налоговым процессом, налоговой системой;

¹) О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года и на перспективу до 2036 года: указ Президента Российской Федерации от 07.05.2024 N 309: Официальный сайт Администрации Президента Российской Федерации - URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/73986> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

– налоговое администрирование представляет собой деятельность государственных органов власти, основной целью которой является осуществление налоговой политики;

– налоговое администрирование можно рассматривать и как в целом процесс управления налоговой системой государства, и как исключительно деятельность налоговых органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах.

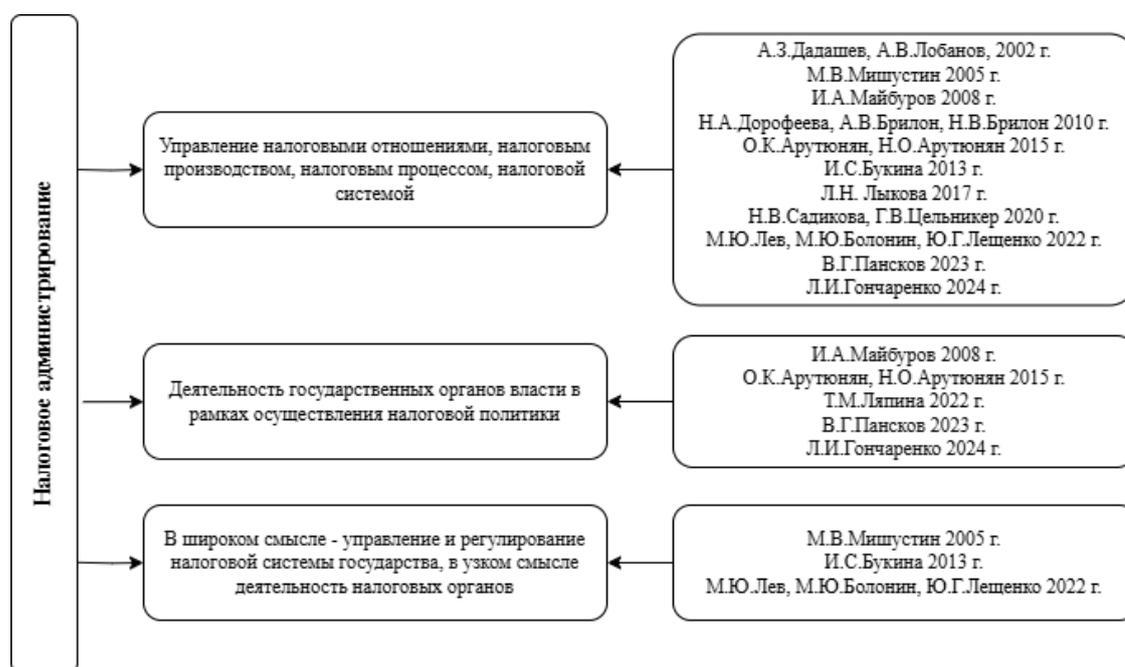


Рисунок 1 – Ключевые характеристики понятия «налоговое администрирование»

Источник: составлено автором

Рядом авторов предлагается определять налоговое администрирование через формы, методы, направления деятельности, приемы, способы, методики, применяемые в рамках осуществления налогового администрирования. Некоторые авторы включают в налоговое администрирование такие элементы, как налоговый контроль, налоговое регулирование, налоговое планирование. Например, О.К.Арутюнян и Н.О.Арутюнян предлагают определять налоговое администрирование как совокупность функций налоговых органов и отношений между участниками налогового процесса. Таким образом, в рамках существующих

определений понятия «налоговое администрирование» так или иначе упоминаются функции налогового администрирования, однако сами функции не выделяются как ключевая характеристика налогового администрирования¹.

В научной и учебной экономической литературе можно выделить несколько подходов к определению функций налогового администрирования. Так, А.З.Дадашевым и А.В.Лобановым выделяются налоговый контроль, налоговое планирование и налоговое регулирование², В.Г.Пансковым выделяются четыре функции: законодательная и контрольная, налогового планирования и принуждения³, М.В.Мишустин также определяет четыре функции налогового администрирования: контрольная, налогового планирования, организации и мотивации⁴. И.Р.Пайзулаевым предлагаются пять функций налогового администрирования: налоговое прогнозирование и планирование, учет, анализ и отчетность, налоговый контроль, налоговое регулирование и принуждение⁵, А.Х.Евстафьевой предлагается следующий перечень функций налогового администрирования: налоговое планирование, учет, налоговый контроль, анализ и налоговое регулирование⁶.

Основные функции налогового администрирования, определяемые в научной и учебной экономической литературе, представлены на рисунке 2.

¹) Арутюнян, О. К. Понятие и значение налогового администрирования // О.К.Арутюнян, Н.О.Арутюнян – Текст: электронный // Новое слово в науке и практике: гипотезы и апробация результатов исследований – 2015. – № 19. – С. 120-127. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=24228118> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²) Налоговое администрирование в Российской Федерации / А.З.Дадашев, А.В.Лобанов – Текст: непосредственный // М., 2002. – 340 с.

³) Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник для вузов / В.Г.Пансков. – Текст: электронный // 8-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2023. – 825 с. – (Высшее образование). Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 235 – URL: <https://urait.ru/viewer/nalogi-i-nalogooblozhenie-511559#page/1> (дата обращения: 02.10.2024).

⁴) Информационно-технические основы государственного налогового администрирования в России / М.В.Мишустин – Текст: непосредственный // монография. М.: ЮНИТ-ДАНА, 2005, 160 с.

⁵) Пайзулаев, И. Р. Функции налогового администрирования / И.Р.Пайзулаев – Текст: электронный // Налоговая политика и практика. – 2011. – № 9-1(105). – С. 37-41. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=16886542> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

⁶) Евстафьева А. Х. Теоретические основы налогового администрирования / А.Х.Евстафьева – Текст: электронный // Известия КазГАСУ. 2013. №3 (25). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/teoreticheskie-osnovy-nalogoovogo-administrirovaniya> (дата обращения: 02.10.2024).

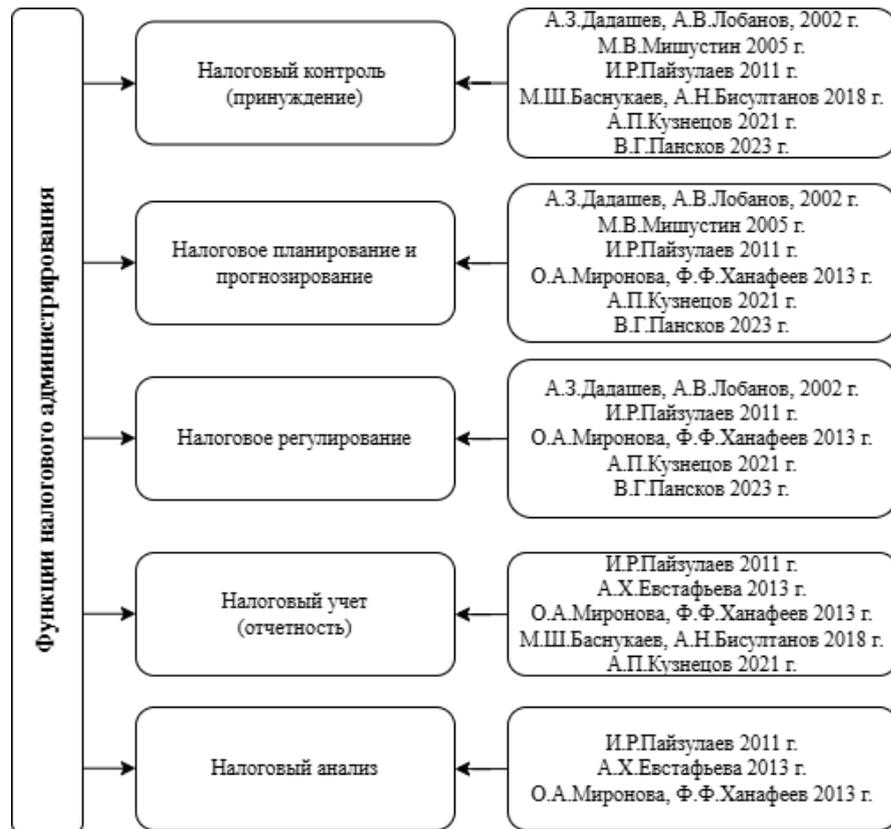


Рисунок 2 – Основные функции налогового администрирования

Источник: составлено автором

Принятие управленческих решений обычно основывается на результатах предварительного анализа, соответственно, принятие управленческих решений в рамках налогового администрирования также основывается на результатах анализа, в первую очередь, налогового, осуществляемого государственными органами власти как на макро-, так и на микроуровне. Поэтому эффективность практической реализации иных функций налогового администрирования во многом определяется качеством осуществляемого государственными органами власти налогового анализа¹. Вместе с тем исследование научной и учебной экономической литературы показывает, что налоговый анализ практически не выделяется как отдельная функция и, даже если и рассматривается, то чаще всего в совокупности с функцией налогового учета.

¹⁾ Коваленко, Г. К. Взаимосвязь функций налогового администрирования в условиях цифровой трансформации / Г.К.Коваленко. – Текст: непосредственный // Экономика и управление: проблемы и решения. – 2023. – Том 1 № 11 (140). – С. 186-193

Например, И.Р.Пайзулаев определяет содержание учета, анализа и отчетности как функции налогового администрирования следующим образом: учет налогоплательщиков, прием и обработка отчетности, анализ налоговых поступлений в бюджеты разных уровней, предпроверочный анализ финансового состояния налогоплательщиков, оценка деятельности налоговых органов¹. О.А.Мироновой и Ф.Ф.Ханафеевым выделяется функция налогового анализа отдельно от налогового учета, однако содержание функции включает в себя исключительно стратегический анализ – анализ налоговых показателей на уровне Российской Федерации и внутренний анализ – анализ деятельности налоговых органов, внутренней отчетности налоговых органов². Л.В.Поповой сформулированы следующие элементы налогового анализа, используемые при реализации различных функций налогового администрирования: планирование тенденций будущих периодов на основе анализа данных прошлых периодов, анализ правильности исчисления, уплаты и освобождения в учете налогов и других обязательных платежей в рамках осуществления налогового контроля, анализ целесообразности изменения срока уплаты налогов, предоставления отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита, снижения налоговой ставки³.

В рамках законодательства Российской Федерации функции налогового администрирования отражены в нормативных правовых актах, регулирующих деятельность Федеральной налоговой службы Российской Федерации в первую очередь, в рамках постановления Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе».

Так, контрольная функция налогового администрирования отражена в п. 5.1 Положения о Федеральной налоговой службе (далее – Положение), согласно

¹) Пайзулаев, И. Р. Функции налогового администрирования / И.Р.Пайзулаев – Текст: электронный // Налоговая политика и практика. – 2011. – № 9-1(105). – С. 37-41. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=16886542> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²) Лев, М. Ю. Налоговое администрирование как механизм укрепления экономической безопасности налоговой системы государства / М.Ю.Лев, А.И.Болонин, Ю.Г.Лещенко – Текст: электронный // Экономическая безопасность. – 2022. – Т. 5, № 2. – С. 525-546. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=48777064> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

³) Налоговый анализ: учебное пособие для высшего профессионального образования / Н.Г.Варакса, Е.Г.Дедкова, Л.В.Попова – Текст: непосредственный // Орел: ФГОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК» 2011. – 165 с.

которому ФНС России осуществляет контроль и надзор за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения налогов, сборов и страховых взносов, соблюдением валютного законодательства Российской Федерации, соблюдением требований к контрольно-кассовой технике¹. Учетная функция отражена, в первую очередь, в п. 5.2 – 5.5 Положения, согласно которым ФНС России осуществляет государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, аккредитацию филиалов, представительств иностранных юридических лиц, представляет специальные марки для маркировки табака и табачных изделий, регистрирует контрольно-кассовую технику, выдает в установленном порядке свидетельства о регистрации лиц, совершающих операции с рядом подакцизных товаров².

Функции налогового планирования, регулирования и анализа в явном виде не отражены в Положении, однако подробно раскрыты в положениях о самостоятельных структурных подразделениях ФНС России – Аналитическом управлении, Контрольном управлении, Управлении камерального контроля центрального аппарата ФНС России:

– системный анализ поступлений администрируемых Службой доходов, изменения налоговой базы и их адекватности основным показателям социально-экономического развития Российской Федерации и ее субъектов. Координация работ по оценке резервов и выработке мер по мобилизации дополнительных доходов в бюджетную систему Российской Федерации³;

¹) Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе: постановление Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 506: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/70170954/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Там же

³) Об утверждении Положения об Аналитическом управлении Федеральной налоговой службы: приказ ФНС России от 06.04.2018 № ММВ-7-1/199@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71818478/3> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

- разработка и мониторинг ключевых показателей эффективности деятельности, анализ результатов деятельности ФНС России и территориальных налоговых органов по основным направлениям налогового администрирования¹;
- создание автоматизированных систем анализа данных и внедрение инструментов структурного анализа для оперативной интерпретации результатов на основе анализа больших данных и моделирования множественных выборок²;
- мониторинг, обобщение и анализ результатов проведения выездных налоговых проверок³;
- систематизация и анализ применяемых налогоплательщиками форм и способов уклонения от налогообложения, выявленных налоговыми органами в ходе осуществления налогового контроля в форме камеральных налоговых проверок и налогового мониторинга⁴.

Таким образом, налоговое планирование на макроуровне подразумевает планирование налоговых доходов государства и служит основой для выработки прогноза социально-экономического развития страны в целом, регионов (муниципальных образований) на среднесрочные и долгосрочные периоды, для своевременного и обоснованного составления проектов федерального, региональных и местных бюджетов на предстоящий год, для принятия необходимых политических, экономических и социальных решений в ходе исполнения соответствующих бюджетов⁵. Кроме того, налоговое планирование на макроуровне включает в себя оценку налогового потенциала, прогнозирование

¹) Об утверждении Положения об Аналитическом управлении Федеральной налоговой службы: приказ ФНС России от 06.04.2018 № ММВ-7-1/199@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71818478/3> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Там же

³) Об утверждении Положения о Контрольном управлении Федеральной налоговой службы: приказ ФНС России от 13.02.2019 № ММВ-7-2/64@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_318580/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

⁴) Об утверждении Положения об Управлении камерального контроля Федеральной налоговой службы: приказ ФНС России от 19.02.2015 № ММВ-7-15/78@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_234273/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

⁵) Тетерина, Н. А. Актуальные вопросы налогового планирования и прогнозирования / Н.А.Тетерина, А.Н.Белогорская – Текст: электронный // Вестник Российского университета кооперации. – 2015. – № 3(21). – С. 77-85. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=24835586> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

объемов налоговых поступлений, разработку контрольных заданий и определение долевого распределения ставок и льгот¹. Налоговое планирование на микроуровне подразумевает применение налогоплательщиками дозволенных действующим законодательством средств, способов и приемов с целью уменьшения налогового бремени².

Функция налогового учета включает в себя регистрацию и учет налогоплательщиков, прием и обработку отчетности, учет поступлений и начислений по налогам. Функция контроля подразумевает осуществление контроля за своевременным поступлением платежей в бюджетную систему, осуществление выездных и камеральных налоговых проверок, налогового мониторинга, регулирование налоговых споров. Налоговое регулирование как функция налогового администрирования включает в себя: налоговое стимулирование, оптимизацию налоговых ставок, систему налоговых льгот и систему санкций. Налоговый анализ подразумевает анализ налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы, анализ деятельности территориальных налоговых органов, анализ правильности исчисления и уплаты налогов конкретными налогоплательщиками, осуществляемый в том числе с применением цифровых аналитических инструментов и методов анализа больших данных.

На основе терминологического анализа представленных ранее определений понятия «налоговое администрирование» и функций налогового администрирования, выделяемых в научной экономической литературе, нормативных правовых актах сформулируем следующее определение: налоговое администрирование – в широком смысле деятельность государственных органов власти по управлению налоговым процессом в целом, в узком смысле деятельность государственных органов власти по управлению налоговыми отношениями между налогоплательщиками и государственными органами власти, включающая в себя

¹) Налоговое администрирование: учебное пособие для вузов / Т.М.Ляпина. – Текст: электронный // 2-е изд. – Москва: Издательство Юрайт, 2022. – С. 14 – (Высшее образование). Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/495642> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

²) Налоги в Российской Федерации: учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим специальностям / С.П.Колчин. – Текст: непосредственный // 2-е изд. перераб. и доп. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. : – С. 120.

осуществление налогового контроля, налогового планирования, налогового регулирования, налогового учета и налогового анализа.

Таким образом, по нашему мнению, в рамках будущих научных исследований налогового администрирования необходимо выделять налоговый анализ в качестве одной из функций налогового администрирования. Налоговый анализ как функция налогового администрирования подразумевает анализ данных налогового учета и иной доступной налоговым органам информации, осуществляемый как на макроуровне (например, анализ налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы), так и на микроуровне (например, анализ деятельности территориальных налоговых органов, анализ правильности исчисления и уплаты налогов конкретными налогоплательщиками). Содержание налогового анализа как функции налогового администрирования также можно раскрыть через исследование взаимосвязи налогового анализа и иных функций налогового администрирования.

Налоговый контроль подразумевает как анализ деятельности налогоплательщиков в рамках контроля за соблюдением налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах, в первую очередь, в части корректности начисления и уплаты налогов, так и анализ деятельности территориальных налоговых органов с точки зрения оценки эффективности налогового контроля, корректности осуществления мероприятий налогового контроля, представления интересов Российской Федерации в судах.

Министерством финансов Российской Федерации на ежегодной основе формируется документ стратегического планирования – «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на следующий календарный год и плановый период (два календарных года)». В данном документе представлены результаты анализа реализации бюджетной и налоговой политики прошлых лет, в том числе анализа макроэкономических условий реализации бюджетной и налоговой политики, налоговых расходов, налоговых льгот в отдельных отраслях (предоставление отсрочки уплаты налогов, сборов и страховых взносов, снижение налоговых ставок, освобождение от уплаты налогов).

На основе указанного анализа формулируются цели и задачи бюджетной и налоговой политики будущих периодов, а также с учетом выявленных в ходе анализа трендов рассчитываются основные прогнозные параметры бюджетов бюджетной системы Российской Федерации¹.

С целью повышения точности налогового планирования и прогнозирования налоговыми органами осуществляется ретроспективный анализ динамики налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации, то есть анализ динамики налоговых поступлений, сложившейся в прошедших периодах, в том числе в разрезе уровней бюджетной системы, действующих налогов, сборов и страховых взносов, отраслей, субъектов Российской Федерации, территориальных налоговых органов, крупнейших налогоплательщиков. В результате такого анализа определяются факторы, обусловившие сложившуюся динамику налоговых поступлений:

- экономические (например, динамика ВВП, объемов экспорта/импорта, валютных курсов, индекса потребительских цен, объемов добычи нефти и газа);
- законодательные (например, изменение налоговой ставки, порядка исчисления и уплаты налога, вступление в силу или отмена налоговых льгот);
- структурные (например, осуществление исчисления или уплаты налога не в отчетном периоде, предусмотренным законодательством о налогах и сборах).

Оценка влияния таких факторов позволяет более точно определить тренды, фактически обуславливающие динамику налоговых поступлений в прошедших периодах и более точно спрогнозировать такие тренды в прогнозируемых периодах.

Ввод в промышленную эксплуатацию в 2022 году аналитического цифрового инструмента «Эффективность льгот» позволил Минфину России совместно с ФНС России осуществлять ежегодную оценку эффективности действующих налоговых льгот как в разрезе видов самих льгот, так и в разрезе конкретных

¹⁾ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_429950/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

налогоплательщиков. Оценка эффективности осуществляется на основе анализа финансово-экономических показателей, в том числе выручки, капитальных вложений, доходности активов, их сравнения с выпадающими доходам бюджетной системы и среднеотраслевыми индикаторами. Дополнительно анализируются инвестиционная активность, создание новых рабочих мест, инвестиции в НИОКР¹.

Проводимый анализ позволяет Минфину России совместно с ФНС России определять неэффективные налоговые льготы, то есть льготы, применение которых налогоплательщиками обуславливает исключительно формирование выпадающих доходов бюджетной системы Российской Федерации и не приводит к экономическому росту как в краткосрочной, так и в долгосрочной перспективе. На основе результатов такого анализа, проведенного в 2023 году, Минфином России сформулированы предложения по изменению законодательства о налогах и сборах в части совершенствования налогового регулирования², в том числе предусматривающие интеграцию результатов анализа эффективности налоговых льгот в бюджетный процесс, создания перечня налоговых расходов, нормативное закрепление порядка признания налоговых расходов эффективными (неэффективными)³.

Таким образом, реализация контрольной функции налогового администрирования подразумевает осуществление анализа деятельности недобросовестных налогоплательщиков по уклонению от уплаты налогов, анализа эффективности налоговых органов по борьбе с применением незаконных способов сокращения налоговой базы или сумм налога к уплате, реализация функции налогового планирования и прогнозирования на макроуровне подразумевает анализ как макроэкономических показателей, таких как ВВП, индекс

¹) Анализ эффективности инвестиционных налоговых льгот: первые результаты // Московский финансовый форум: официальный сайт – URL: <https://mff.minfin.ru/archive/2022/analiz-effektivnosti-investitsionnykh-nalogovykh-lgot-pervye-rezultaty/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_429950/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

³) Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_458280/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

потребительских цен, объемы экспорта и импорта, так и показателей бюджетной системы (налоговые поступления и начисления), а на микроуровне – анализ показателей бухгалтерской и налоговой отчетности конкретных налогоплательщиков, налоговое регулирование подразумевает анализ налоговых расходов и эффективности налоговых льгот как по стране, так и в разрезе налогоплательщиков.

Возрастающая роль ФНС России как источника данных в рамках взаимодействия с иными органами государственной власти также обуславливает необходимость рассмотрения налогового анализа в качестве функции налогового администрирования. Одним из ключевых проектов ФНС России в области межведомственного взаимодействия в части предоставления данных является платформа поставки данных «ВПД».

Основная цель указанной платформы – предоставление доступа к закрытому перечню наборов данных, владельцем которых является ФНС России, как для иных органов государственной власти, так и для налогоплательщиков, которым предоставлены необходимые права доступа. Помимо этого в рамках платформы опубликована статистика по контрольно-кассовой технике, включающая в себя информацию о количестве ККТ и чеков, сформированных с помощью онлайн-касс, выручке по ККТ, в разрезе субъектов Российской Федерации, юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, количеству плательщиков и чеков, объемам выручки по НПД, в том числе в разрезе отраслей, данные об электронной коммерции¹.

ФНС России также на ежеквартальной основе публикует результаты налогового анализа в цифровом аналитическом сервисе «Аналитический портал ФНС России»: аналитические справки о поступлении администрируемых ФНС России доходов в бюджетную систему Российской Федерации и сведения об итогах деятельности ФНС России. Указанные сведения включают в себя информацию о динамике социально-экономических показателей, динамике поступлений по

¹) Цифровой сервис ФНС России «ВПД»: официальный сайт – URL: <https://vpd.nalog.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

основным налогам с описанием факторов, определивших сложившуюся динамику, результатах контрольной работы, в том числе налогового контроля цен, валютного контроля, налогового мониторинга, судебной работе налоговых органов, государственной регистрации и учете налогоплательщиков, а также модернизации организационно-функциональной модели ФНС России, кадровой работе, международном сотрудничестве, основных изменениях законодательства о налогах и сборах¹.

Таким образом, налоговый анализ осуществляется ФНС России в рамках межведомственного взаимодействия, предоставления информации о деятельности налоговых органов населению Российской Федерации, а также с целью осуществления иных функций налогового администрирования. В организационной структуре ФНС России налоговый анализ осуществляется непосредственно Аналитическим управлением, Контрольным управлением, Управлением камерального контроля и иными управлениями центрального аппарата ФНС России, территориальными налоговыми органами. Результаты налогового анализа применяются как на макроуровне – при принятии стратегических решений в рамках определения направлений бюджетной и налоговой политики Российской Федерации, так и на микроуровне – при анализе деятельности конкретных налогоплательщиков с точки зрения соблюдения законодательства о налогах и сборах.

Исходя из вышеперечисленного, а также на основе проведенного анализа научной экономической литературы и нормативных правовых актов определено содержание налогового анализа как функции налогового администрирования (Рисунок 3).

¹) Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2023 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

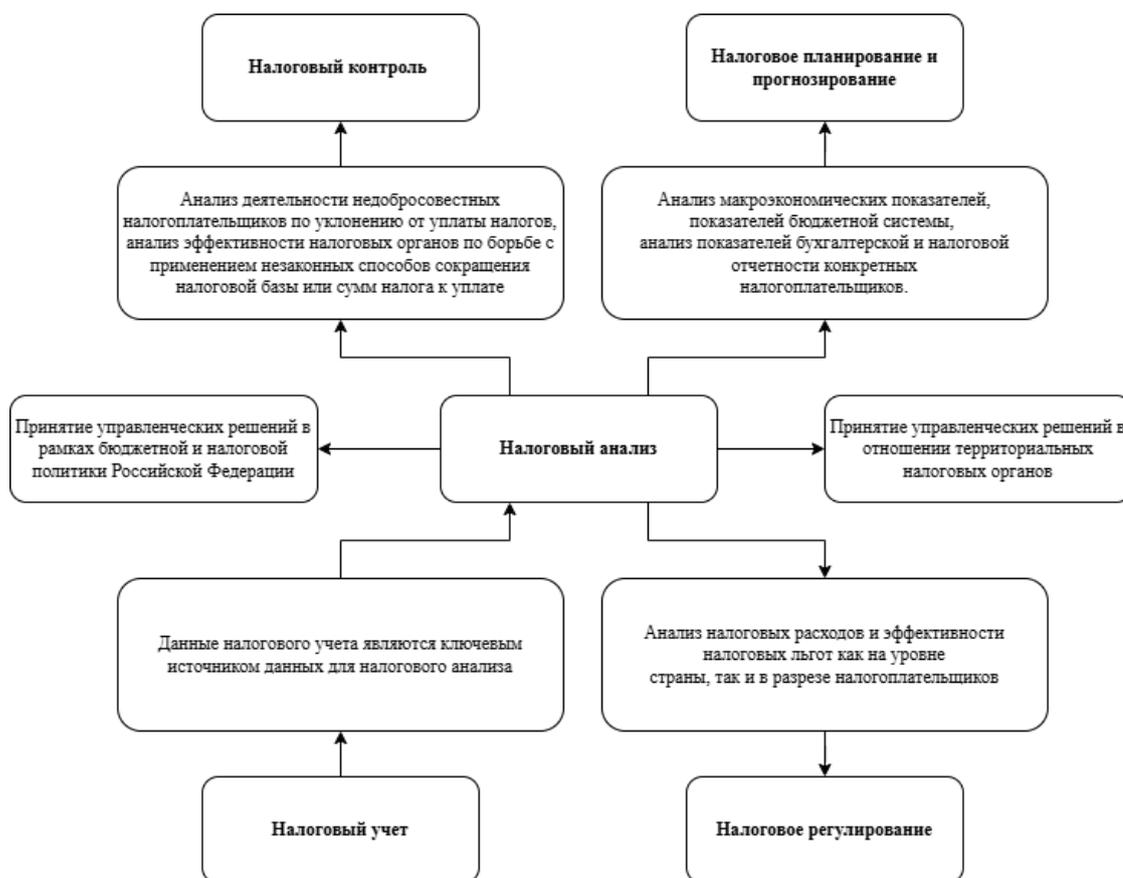


Рисунок 3 – Содержание налогового анализа как функции налогового администрирования
 Источник: составлено автором

Налоговый анализ на уровне налогоплательщика является одним из ключевых элементов финансового анализа. Содержание налогового анализа в данном случае заключается в определении влияния налогов на финансовое состояние организации, исследовании процессов налогообложения хозяйствующего субъекта во взаимосвязи и взаимозависимости с различными результативными показателями деятельности¹.

В научной литературе существует несколько трактовок понятия «налоговый анализ»:

– ключевое направление комплексного экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности субъектов предпринимательства

¹) Степанова, Д. В. Налоговый анализ в системе финансового анализа / Д.В.Степанова, М.А.Федотова – Текст: электронный // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. – 2014. – № 13. – С. 220-224. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21618886> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей

независимо от их организационно-правовых форм и применяемых систем налогообложения¹;

– ключевой элемент системы налогового управления организацией, способствующий повышению налоговой дисциплины и укреплению финансового благополучия²;

– вид финансового анализа, базирующийся на традиционных методах экономического анализа на основе данных учета и отчетности³ для выполнения функций налогового менеджмента и оценки эффективности проводимой налоговой политики и конкретных управленческих решений⁴.

Необходимо отметить, что все перечисленные трактовки понятия «налоговый анализ» выделяют особую роль налогового анализа как элемента финансового анализа, а также элемента системы принятия управленческих решений. Таким образом, налоговый анализ можно рассматривать и как вид финансового анализа, и как функцию налогового администрирования. Основные отличия между такими подходами заключаются в следующем.

Во-первых, налоговый анализ как вид финансового анализа в основном подразумевает анализ финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта с точки зрения управления его налоговыми рисками, осуществляемый самим хозяйствующим субъектом, в то время как налоговый анализ как функция налогового администрирования обычно осуществляется государственными органами власти и нацелен в первую очередь на снижение налоговых рисков

¹) Налоги и налогообложение: учебник для вузов / Л.Я.Маршавина [и др.]; под редакцией Л.Я.Маршавиной, Л.А.Чайковской, Г.Н.Семенов. – Текст: электронный // 3-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2023. — 526 с. — (Высшее образование). Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 14 — URL: <https://urait.ru/bcode/510288> (дата обращения: 02.10.2024).

²) Владимирова, О. Н. Методическое обеспечение управленческого учета малого предприятия в сфере торговли / О.Н.Владимирова, О.А.Абдулхакова, И.А.Полякова – Текст: электронный // Фундаментальные исследования. – 2019. – № 6. – С. 42-48. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=38472319> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

³) Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

⁴) Лытнева, Н. А. Налоговый анализ в сфере предпринимательства: показатели и методика / Н.А.Лытнева, Н.В.Парушина – Текст: электронный // Аудитор. – 2009. – № 12(178). – С. 50-58. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=12960683> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

бюджетной системы. Во-вторых, налоговый анализ как вид финансового анализа подразумевает анализ данных самого хозяйствующего субъекта, в том числе сравнение данных хозяйствующего субъекта с доступными данными иных хозяйствующих субъектов или с опубликованными налоговыми органами агрегированными значениями, например, со среднеотраслевыми показателями. В то время как налоговый анализ как функция налогового администрирования подразумевает анализ всех доступных налоговым органам данных. Необходимо отметить, что в статье 102 Налогового кодекса Российской Федерации установлен закрытый перечень данных, не составляющих налоговую тайну и доступных для населения, включающий в себя сведения об ИНН, нарушениях законодательства о налогах и сборах (в том числе сумме задолженности при ее наличии) и мерах ответственности за эти нарушения, специальных налоговых режимах, применяемых налогоплательщиком, среднесписочной численности работников организации¹.

Таким образом, налоговый анализ как функция налогового администрирования обладает следующими отличительными чертами:

- осуществляется государственными органами власти, в первую очередь, налоговыми органами;
- направлен на управление налоговыми рисками бюджетной системы;
- осуществляется на основе как публичных сведений, так и сведений, составляющих налоговую тайну, в первую очередь сведений налогового учета, агрегатором, которых являются налоговые органы.

Исходя из осуществленного анализа понятия «налоговый анализ», исследования содержания понятия «налоговый анализ» в рамках налогового администрирования, взаимосвязи налогового анализа и иных функций налогового администрирования, сравнительного анализа понятия «налоговый анализ»,

¹⁾ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): текст с изм. и доп. на 08.08.2024: [принят Государственной думой 16 июля 1998 г.: одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

рассматриваемого как вид финансового анализа и как функция налогового администрирования, сформулируем следующее определение.

Налоговый анализ как функция налогового администрирования подразумевает осуществление государственными органами власти, в первую очередь, налоговыми органами, исследования широкого набора данных, включающего в себя сведения налогового учета, составляющие налоговую тайну, с целью принятия управленческих решений в области бюджетной и налоговой политики, управления системой налоговых органов, а также в рамках практической реализации иных функций налогового администрирования: налогового контроля, налогового планирования и прогнозирования, налогового регулирования.

Таким образом, с учетом возрастающей роли налогового анализа в условиях адаптации налогового администрирования к современным экономическим реалиям и цифровой трансформации процессов государственного управления, особой роли налогового анализа с учетом его взаимосвязи с иными функциями налогового администрирования, по нашему мнению, в рамках будущих научных исследований в области налогового администрирования необходимо выделять налоговый анализ в качестве функции налогового администрирования наряду с налоговым контролем, налоговым планированием и прогнозированием, налоговым учетом и налоговым регулированием.

1.2 Понятие и структура аналитического инструментария системы налогового администрирования:

Налоговое администрирование в рамках представленного ранее определения рассматривается в первую очередь как деятельность государственных органов власти, процесс государственного управления. Вместе с тем в рамках исследования налогового анализа как функции налогового администрирования, по нашему мнению, необходимо рассматривать не только сам процесс налогового

администрирования, но и форму его организации, то есть систему налогового администрирования.

Система налогового администрирования – это совокупность элементов налогового администрирования, определяющих процесс налогового администрирования, включающая в себя структуру и иерархию налоговых органов, организационные, методические подходы, инструменты осуществления налоговыми органами функций налогового администрирования, а также принципы взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков, как закрепленные в рамках законодательства о налогах и сборах, так и сложившиеся на практике. К иным характеристикам системы налогового администрирования можно также отнести степень цифровизации процессов налогового администрирования, уровень развития и внедрения в деятельность налоговых органов передовых методов сбора, предварительной обработки, анализа данных.

Практическое осуществление налогового анализа как функции налогового администрирования обуславливается как аналитическими инструментами и методическими подходами, применяемыми налоговыми органами, так и степенью цифровизации процессов налогового администрирования, организацией работы с данными, как налогового учета, так и иными данными, агрегаторами и пользователями которых являются налоговые органы и иные органы государственной власти, то есть аналитическим инструментарием – элементом системы налогового администрирования.

Аналитический инструментарий – это совокупность инструментов и технологий (методов), которые используются для анализа данных, выявления закономерностей и принятия решений на основе полученных результатов¹. Понятие "аналитический инструментарий" активно используется на практике и достаточно востребовано в области экономики и менеджмента, однако до сих пор

¹) Коваленко Г.К. Особенности аналитического инструментария / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовая экономика. – 2023. – № 10. – С. 108-110. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54771794> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

не сформулирован единый подход к определению аналитического инструментария в рамках финансового и, соответственно, налогового анализа¹.

Так, например, В.В.Ковалев отмечает, что аналитический инструментарий в рамках финансового анализа представляет собой совокупность финансовых инструментов, приемов, методов и моделей управления финансами предприятия². С.Г.Чеглакова рассматривает аналитический инструментарий как элемент системы экономического анализа, совокупность источников информационного обеспечения и системы аналитических показателей, находящихся в тесной взаимосвязи и взаимозависимости, базирующихся на законодательных актах организации бухгалтерского учета и классических методах экономического анализа. Таким образом, по мнению С.Г.Чеглаковой, основными элементами аналитического инструментария финансового анализа являются бухгалтерская (финансовая) отчетность и система аналитических показателей³.

М.С.Рыбьянцевой рассматривается аналитический инструментарий как элемент системы контроля на предприятии, то есть системы непрерывного управления информационным, учетным, аналитическим блоками в организации с целью реализации управленческих решений в условиях ограниченности ресурсов, ориентированной на организацию и оптимизацию работы в долгосрочной перспективе⁴. К.О.Харламовым выделяются следующие инструменты налогового анализа: мониторинг нормативно-правовой базы в налоговой сфере, анализ налоговой отчетности, оценка и прогнозирование налоговых рисков, налоговое

¹) Каминская, В. А. Аналитический инструментарий как основа принятия управленческих решений / В.А.Каминская, Ю.К.Теплякова – Текст: электронный // Актуальные вопросы современной науки и образования: сборник статей XVII Международной научно-практической конференции, Пенза, 10 марта 2022 года. – Пенза: Наука и Просвещение (ИП Гуляев Г.Ю.), 2022. – С. 102-104. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=48094419> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²) Ковалев В.В. Основы теории финансового менеджмента / В.В.Ковалев – Текст: непосредственный // учеб.-практ. пособие. – М.: Велби, Проспект, 2008. – 544 с.

³) Чеглакова, С. Г. Аналитический инструментарий управления запасами / С.Г.Чеглакова – Текст: электронный // Современные технологии управления. – 2017. – № 2(74). – С. 39-48. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29118620> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

⁴) Рыбьянцева, М. С. Использование аналитического инструментария при принятии управленческих решений / М.С.Рыбьянцева – Текст: электронный // Естественно-гуманитарные исследования. – 2021. – № 33(1). – С. 180-186. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=45759296> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

планирование и оптимизация¹. Рассмотренные подходы к определению понятия «аналитический инструментарий», в первую очередь, направлены на исследование данного понятия не с точки зрения системы налогового администрирования или налоговых органов, а с точки зрения хозяйствующего субъекта, то есть налогоплательщика, а также не учитывают возрастающую роль цифровизации в развитии налогового анализа.

В рамках исследования аналитического инструментария системы налогового администрирования необходимо определить структуру аналитического инструментария и содержание его элементов. Аналитический инструментарий системы налогового администрирования, по нашему мнению, включает в себя три основных группы элементов:

- первичные данные;
- расчетные показатели, методики их расчета и анализа;
- цифровые аналитические инструменты и сервисы.

Понятие «первичные данные» в рамках исследования аналитического инструментария системы налогового администрирования подразумевает, в первую очередь, сведения, агрегируемые государственными органами власти, применяемые, но не рассчитываемые налоговыми органами в рамках налогового анализа. Соответственно понятие «расчетные показатели» подразумевает группу показателей, рассчитываемых налоговыми органами в рамках налогового анализа на основе первичных данных. Выделение в качестве отдельной группы элементов аналитического инструментария системы налогового администрирования цифровых аналитических инструментов и сервисов обосновано высокой степенью цифровизации процессов налогового администрирования, активным применением цифровых аналитических инструментов налоговыми органами в рамках практической реализации функций налогового администрирования и развитием

¹⁾ Харламов К.О. Использование инструментов налогового анализа и планирования в целях повышения налоговой дисциплины экономического субъекта / К.О.Харламов – Текст: электронный // 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук – 2015 – С. 13 URL: <https://oreluniver.ru/>.

цифровых аналитических сервисов, осуществляемым в рамках перехода к клиентоцентричной модели налогового администрирования.

К первичным можно отнести данные налогового, бухгалтерского, государственного статистического учета, данные о налоговых поступлениях в бюджетную систему и данные государственных информационных ресурсов (реестров). Под данными налогового учета подразумеваются данные, получаемые налоговыми органами непосредственно в целях исчисления сумм налога к уплате, то есть данные, которые представляются налогоплательщиками в составе налоговых деклараций. В ряде случаев налогоплательщики освобождены от необходимости представлять налоговые декларации¹. Так, в соответствии с законодательством Российской Федерации налоговые органы самостоятельно рассчитывают сумму налога к уплате по налогу на имущество физических лиц, земельному налогу на основе сведений кадастрового учета, транспортному налогу на основе сведений о регистрации транспортных средств, а также по налогоплательщикам, применяющим специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход» или экспериментальный специальный налоговый режим «Автоматизированная система налогообложения».

На основе показателей налоговой отчетности, представляемой налогоплательщиками, данных государственного учета хозяйствующих субъектов и об уплате налогов, сведений о работе налоговых органов (например, об эффективности мероприятий налогового контроля) в целях проведения налогового анализа на макроуровне, реализации функций налогового прогнозирования и регулирования, представления агрегированной информации иным органам государственной власти налоговыми органами на периодической основе формируется и публикуется статистическая налоговая отчетность. Формы статистической налоговой отчетности в Российской Федерации на постоянной

¹) Batsenkov, N. N. Separate problems of law enforcement practice of tax authorities, arising in the course of monitoring over the calculation and payment of VAT / N. N. Batsenkov – Текст: электронный // The Topical Issues of Public Law. – 2015. – No. 1(31). – P. 12-21. – EDN TJMFBN – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=23007326> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

основе обновляются с учетом изменений законодательства о налогах и сборах и ежегодно утверждаются соответствующим приказом ФНС России¹.

Несмотря на то, что в рамках исчисления сумм налога к уплате используются исключительно данные налогового учета, налоговыми органами в целях осуществления налогового контроля также анализируются данные бухгалтерского учета. Налоговыми органами сопоставляются данные налогового и бухгалтерского учета с целью выявления значительных расхождений, необусловленных различиями между видами учета, и дальнейшего анализа на предмет искажения данных налогового учета. С 2020 года в соответствии с изменениями, внесенными Федеральным законом от 28.11.2018 № 444-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О бухгалтерском учете», на ФНС России возложены функции по формированию и ведению государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности². Таким образом, ФНС России выступает в роли обладателя данных не только налогового, но и бухгалтерского учета.

В соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении положения о Федеральной налоговой службе» ФНС России осуществляет контроль за полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и страховых взносов³. В рамках осуществления такого контроля налоговые органы агрегируют данные о налоговых поступлениях, поступлениях сборов в бюджетную систему Российской Федерации, поступлениях страховых взносов в государственные внебюджетные фонды. Данные о налоговых поступлениях содержатся в статистической налоговой

¹ Об утверждении форм статистической налоговой отчетности Федеральной налоговой службы на 2023 год: приказ ФНС от 28.10.2022 № ЕД-7-1/998@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/406190549/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

² О внесении изменений в федеральный закон "О бухгалтерском учете": федеральный закон от 28.11.2018 № 444-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_312099/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

³ Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе: постановление Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 506: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/70170954/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

отчетности, в первую очередь, в отчетах по форме 1-НМ, 1-НОМ и публикуются в разрезе субъектов Российской Федерации, а также экономических отраслей¹.

Налоговые органы как минимум на ежеквартальной основе осуществляют анализ основных факторов, определивших сложившуюся динамику налоговых поступлений в разрезе видов платежей, и публикуют результаты такого анализа на аналитическом портале ФНС России². В качестве таких факторов налоговыми органами обычно выделяются макроэкономические факторы (динамика ВВП, индекса потребительских цен, валютных курсов, экспортных цен), законодательные факторы (изменения законодательства о налогах и сборах в части налоговых ставок, порядка определения налоговой базы, налоговых льгот) и структурные факторы (например, подъем переплаты по налогу на прибыль в рамках ввода в действие ЕНС в 2023 году). В рамках такого анализа налоговыми органами используются в том числе и данные государственного статистического учета – ВВП в номинальном выражении, индекс потребительских цен, оборот розничной торговли, среднемесячная заработная плата, объемы добычи полезных ископаемых и иные данные, агрегируемые государственными органами власти, ответственными за статистический учет.

Налоговыми органами в рамках осуществления функций налогового администрирования анализируются не только данные налогового и бухгалтерского учета, но и данные, размещенные в государственных информационных ресурсах (реестрах)³. Так, ФНС России осуществляет государственную регистрацию и учет юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, представительств иностранных юридических лиц в рамках ведения соответствующих реестров, ведение единого реестра субъектов малого и среднего предпринимательства. Сведения, агрегируемые в данных реестрах, используются

¹ ФНС России: официальный сайт – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

² Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: <https://analytic.nalog.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

³ Дудаков А.А. Совершенствование мер законодательства о налогах и сборах в области регулирования налоговой нагрузки / А.А.Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2024. №2. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-mer-zakonodatelstva-o-nalogah-i-sborah-v-oblasti-regulirovaniya-nalogovoy-nagruzki> (дата обращения: 02.10.2024).

ФНС России в рамках более углубленного анализа первичных данных, расчетных показателей, осуществляемого в разрезе масштабов деятельности, видов хозяйствующих субъектов.

В целях осуществления налогового контроля налоговыми органами также анализируются данные из иных доступных источников информации. Основная задача такого анализа – оценка корректности начисления и уплаты налогов с точки зрения соблюдения законодательства о налогах и сборах, выявление схем по уклонению от уплаты налогов на основе максимально широкого перечня данных, основная цель – снижение налоговых рисков бюджетной системы¹. Так, согласно статье 86 Налогового кодекса Российской Федерации, банки обязаны предоставлять в налоговые органы в трехдневный срок в электронной форме сведения об изменении реквизитов, остатках денежных средств, произведенных операциях на счетах и депозитах, а также сведения, предоставляемые клиентами при открытии или закрытии счетов и депозитов, в случае проведения в отношении налогоплательщика налоговой проверки².

Таким образом, первичные данные налогового анализа включают в себя:

- данные налогового учета;
- данные бухгалтерского учета;
- данные о налоговых поступлениях в бюджетную систему и государственные внебюджетные фонды;
- данные государственного статистического учета;
- данные государственных информационных ресурсов (реестров);
- данные из иных источников информации.

Представленная классификация видов первичных данных налогового анализа основывается на видах источников данных. Расчетные показатели, в свою

¹) Коваленко Г.К. Особенности аналитического инструментария / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовая экономика. – 2023. – № 10. – С. 108-110. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54771794> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

²) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): текст с изм. и доп. на 08.08.2024: [принят Государственной думой 16 июля 1998 г.: одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

очередь, необходимо классифицировать с точки зрения направлений деятельности налоговых органов, в рамках которых осуществляется расчет и анализ данных показателей.

На основе макроэкономических показателей, статистических данных, показателях бухгалтерской и налоговой отчетности, данных о налоговых поступлениях рассчитываются показатели, используемые в рамках налогового контроля, налогового прогнозирования и регулирования. Одним из таких показателей является налоговая нагрузка, определяющая, какую именно часть от совокупных доходов налогоплательщик тратит на уплату налогов¹. Налоговая нагрузка может рассчитываться как абсолютная величина – совокупный объем налоговых обязательств (уплаченных или исчисленных) или как относительная величина – отношение налоговых обязательств к показателю, характеризующему доходы анализируемого субъекта. В качестве доходов могут приниматься показатели бухгалтерской отчетности (например, выручка), показатели налоговой отчетности (например, доходы по декларации по налогу на прибыль организаций), макроэкономические показатели (например, ВВП). Налоговая нагрузка рассчитывается как на макроуровне – с целью оценить уровень налогового бремени для государства в целом, в разрезе регионов, отраслей экономики, так и на микроуровне – с целью оценить уровень налогового бремени конкретного налогоплательщика, например, в рамках анализа налоговых рисков².

Таким образом, налоговыми органами применяются различные методики расчета налоговой нагрузки в зависимости от направления налогового администрирования, в рамках которого осуществляется анализ. Исходя из этого можно сделать вывод, что показатели, характеризующие уровень налоговой нагрузки, являются универсальными показателями, анализ которых позволяет

¹ Кузина М.В. Налоговая нагрузка: методика расчета и способы оптимизации / А.Ф.Кузина, М.В.Калинская, И.А.Олейник, Д.А.Штепа – Текст: электронный // Естественно-гуманитарные исследования. – 2023. – № 1(45). – С. 342-347. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=50433132> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

² Оздоева, З. Х. Цифровая трансформация налогового администрирования в России / З.Х.Оздоева, П.И.Бостанова – Текст: электронный // Естественно-гуманитарные исследования. – 2022. – № 44(6). – С. 370-372. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=50283791> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

исследовать как эффективность налоговой политики, деятельность налоговых органов в целом, так и налоговую дисциплину налогоплательщиков. Соответственно, по нашему мнению, показатели налоговой нагрузки необходимо выделить в отдельную категорию расчетных показателей налогового анализа.

Индикаторы налоговой дисциплины налогоплательщиков рассчитываются и анализируются налоговыми органами в первую очередь в рамках осуществления налогового контроля. К таким показателям можно отнести соотношение темпа роста расходов и темпа роста доходов от реализации товаров (работ, услуг), доля вычетов в начислениях по НДС, индикаторы нарушения контрольных соотношений налоговых деклараций, среднемесячную заработную плату на одного работника по данным налогового учета.

Индикаторы деятельности налоговых органов включают в себя показатели, характеризующие деятельность налоговых органов с точки зрения оценки практической реализации налоговыми органами функций налогового администрирования. К таким показателям можно отнести исполнение федерального бюджета, эффективность поступлений по результатам согласительных процедур, долю расхождений по НДС в общей сумме налоговых вычетов по НДС, долю добровольной уплаты в общем объеме поступлений по контрольно-аналитической работе¹.

В качестве индикаторов деятельности налоговых органов используются как показатели, рассчитываемые на основе данных статистической налоговой отчетности по отечественной методологии, так и показатели, рассчитываемые на основе международных методологических подходов. Так, в рамках выполнения пп. д п. 1 указа Президента Российской Федерации от 7 мая 2012 г. № 596 "О долгосрочной государственной экономической политике" о повышении позиции Российской Федерации в рейтинге Всемирного банка по условиям ведения бизнеса со 120-й в 2011 году до 50-й - в 2015 году и до 20-й - в 2018 году ФНС

¹) Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: [https:// analytic.nalog.gov.ru/](https://analytic.nalog.gov.ru/) (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

России¹ до 2021 года в качестве индикатора деятельности ФНС России использовались индикаторы «Рейтинг легкости ведения бизнеса» и «Рейтинг налогообложения» международного рейтинга «Doing Business»². Спустя 2 года после прекращения публикации рейтинга в связи с выявлением манипуляций со стороны группы сотрудников Всемирного банка³ в 2023 году в рамках пленарного заседания Петербургского международного экономического форума Президентом Российской Федерации сформулировано поручение для Правительства Российской Федерации и деловых ассоциаций разработать отечественную оценку делового климата в Российской Федерации⁴.

Также ФНС России анализируются показатели, рассчитываемые и публикуемые Организацией экономического сотрудничества и развития: показатель фискальной совокупной нагрузки (без учета НДС), налоговой нагрузки по НДС, НДФЛ, налогу на прибыль организаций, налогу на доходы самозанятых, показатель соотношения затрат на содержание налоговых органов к налоговым доходам бюджетной системы, отношение задолженности к поступлениям (ДТИ)⁵. Таким образом, несмотря на прекращение применения международных методик оценки эффективности налогового администрирования с точки зрения бизнеса анализ индикаторов оценки деятельности налоговых органов по-прежнему остается востребованным со стороны государства.

Налоговые индикаторы экономики – показатели, рассчитываемые на основе статистической налоговой отчетности, характеризующие экономику страны. Данный вид расчетных показателей применяется в первую очередь в целях принятия управленческих решений в области бюджетной и налоговой политики.

¹) Справочная информация: Формы бухгалтерской отчетности // КонсультантПлюс: официальный сайт – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32453/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Doing Business не различает цифры // Сетевое издание «Коммерсант»: официальный сайт – URL: <https://www.kommersant.ru/doc/4148464> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

³) World Bank Group to Discontinue Doing Business Report // Мировой банк: официальный сайт – URL: <https://www.worldbank.org/en/news/statement/2021/09/16/world-bank-group-to-discontinue-doing-business-report> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

⁴) Президент Российской Федерации поручил кабмину разработать отечественный аналог рейтинга Doing Business // Сетевое издание «Интерфакс» – URL: <https://www.interfax.ru/business/906775> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

⁵) Официальная статистика ОЭСР // ОЭСР: официальный сайт – URL: <https://stats.oecd.org/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

ФНС России публикует данные по налоговым индикатором экономики в рамках цифрового сервиса «Аналитический портал ФНС России». Согласно информации, представленной в рамках сервиса, к налоговым индикаторам относятся:

- прибыль организаций (рассчитывается на основе данных отчета о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций (форма № 5-П));
- доходы организаций (рассчитывается на основе данных налоговых деклараций по налогу на прибыль по показателям «доходы от реализации» и «внереализационные доходы»);
- объем налогооблагаемых доходов населения (рассчитывается экспертным путем на основе данных о поступлении налога на доходы физических лиц, удерживаемого налоговым агентом);
- количество юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, самозанятых, субъектов малого и среднего предпринимательства¹.

Основная цель расчета и анализа таких показателей – осуществление макроэкономического анализа на основе данных налоговых органов и налоговой отчетности.

Индикаторы деятельности налоговых органов – показатели, характеризующие эффективность реализации функций налоговых органов: в первую очередь фискальную и контрольную функцию. К индикаторам деятельности ФНС России относятся, например: показатель исполнения федерального бюджета, отношение задолженности к налоговым поступлениям, доля расхождений по НДС в общей сумме налоговых вычетов по НДС, доля добровольной уплаты в общем объеме поступлений по контрольно-аналитической работе, количество выездных проверок, количество рассмотренных жалоб от населения².

¹) Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: [https:// analytic.nalog.gov.ru/](https://analytic.nalog.gov.ru/) (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Там же

Развитие цифровых технологий и их применение в рамках развития механизма налогового администрирования привело к возникновению нового вида аналитических инструментов – цифровые аналитические инструменты. Ключевыми преимуществами применения цифровых технологий в рамках совершенствования аналитических налоговых инструментов стала автоматизация передачи и хранения данных, расчетов показателей, графической визуализации результатов анализа, увеличение скорости обмена данными между налоговыми органами и внешними пользователями – иными органами государственной власти и налогоплательщиками. Разработка и внедрение в деятельность налоговых органов цифровых аналитических инструментов позволили значительно повысить точность налогового анализа, одновременно сократив трудозатраты сотрудников налоговых и иных органов государственной власти

Отдельно необходимо выделить цифровые аналитические сервисы – аналитические инструменты, используемые налогоплательщиками. Основное отличие цифровых аналитических налоговых сервисов от цифровых аналитических инструментов заключается в том, что цифровые аналитические инструменты, в первую очередь, направлены на решение задач непосредственно налоговых органов, в то время как сервисы направлены на предоставление налогоплательщикам комплекса услуг, который обеспечивает пользователям сервиса возможность удаленной работы с открытыми данными ФНС России, в целях упрощения как для налогоплательщика, так и для налоговых органов и повышения прозрачности процессов налогового администрирования.

Таким образом, аналитический инструментарий системы налогового администрирования можно определить как совокупность первичных данных налогового анализа, расчетных показателей, методик их расчета и анализа, цифровых аналитических инструментов и сервисов, применяемых налоговыми органами в рамках осуществления налогового администрирования. Учитывая особую роль налогового анализа как функции налогового администрирования, растущие требования к качеству налогового анализа, в том числе с учетом продолжающейся цифровизации процессов государственного управления и

появления новых возможностей, обусловленных развитием IT-отрасли, аналитический инструментарий в настоящее время является одним из ключевых элементов современной системы налогового администрирования. Структура аналитического инструментария системы налогового администрирования и классификация его основных элементов представлены на рисунке 4.



Рисунок 4 – Структура аналитического инструментария системы налогового администрирования

Источник: составлено автором

Исходя из этого, в рамках дальнейших научных исследований в области налогового администрирования необходимо рассматривать аналитический инструментарий как один из ключевых элементов системы налогового администрирования. Дальнейшие исследования аналитического инструментария системы налогового администрирования могут быть направлены на разработку более подробной классификации его элементов, выявление взаимосвязей между

уровнем развития аналитического инструментария и отдельных его элементов и эффективностью налогового администрирования, возможностей совершенствования аналитического инструментария с учетом новых достижений в области цифровых технологий.

1.3 Роль аналитического инструментария в повышении эффективности налогового администрирования

Особая роль аналитического инструментария в рамках системы налогового администрирования обусловлена в том числе взаимосвязью налогового анализа и иных функций налогового администрирования. Исходя из этого для того, чтобы раскрыть роль аналитического инструментария в повышении эффективности налогового администрирования, необходимо более подробно рассмотреть его практическое применение в рамках основных направлений налогового администрирования.

ФНС России в рамках осуществления налогового контроля, а также реализации риск-ориентированного подхода при планировании и проведении налоговых проверок активно проводятся мероприятия контрольно-аналитической работы, основанные на данных предварительной аналитической работы – предпроверочного анализа. Предпроверочный анализ – это комплекс мероприятий по поиску, сбору и оценке информации об определенном налогоплательщике. Его цель – принять обоснованное решение о проведении или непроведении выездной налоговой проверки в отношении этого налогоплательщика¹.

Налоговые органы определяют перечень налогоплательщиков, в отношении которых необходимо провести выездную налоговую проверку на основе как данных налогового учета, так и данных, полученных из иных внешних с точки зрения налоговых органов источников. Для оперативного анализа указанных

¹) Предпроверочный анализ. Налогово-процессуальный кодекс Российской Федерации // Закон.ру: официальный сайт – URL: https://zakon.ru/blog/2023/04/09/predproverochnyj_analiz_nalogovo-processualnyj_kodeks_rf. (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

данных налоговыми органами используется специальная система индикаторов налоговых рисков налогоплательщика – показателей, рассчитываемых на основе первичных данных по налогоплательщику. Для налогоплательщика проведение мероприятий контрольно-аналитической работы подразумевает снижение рисков совершения налоговых правонарушений, рисков проведения мероприятий последующего выездного налогового контроля и применения мер государственно-правового принуждения, усиление защищенности от необоснованного административного давления налоговых органов, экономию денежных средств на оплату налоговых санкций и пеней. С точки зрения налоговых органов повышается обоснованность и эффективность отбора объектов для выездных проверок, экономятся время, трудозатраты и денежные средства на проведение более затратного во всех отношениях последующего выездного налогового контроля и обжалование его результатов¹.

Контрольно-аналитическая работа, осуществляемая налоговыми органами в рамках мероприятий налогового контроля, проводится с целью снижения административной нагрузки на предпринимателей и обеспечения благоприятных условий для выполнения налоговых обязательств. Этот процесс включает анализ деятельности налогоплательщиков, у которых были выявлены налоговые риски. Основная цель этого анализа – стимулировать предпринимателей к самостоятельному уточнению своих налоговых обязательств без проведения выездных проверок.

Таким образом, чем выше точность определения налоговых рисков налогоплательщика налоговыми органами при проведении предпроверочного анализа, тем ниже административная нагрузка как на самих сотрудников налоговых органов, так и налогоплательщиков. Соответственно, совершенствование аналитического инструментария налогового контроля обуславливает повышение эффективности налогового администрирования как для

¹⁾ Васюченкова Л.В. О совершенствовании предварительного налогового контроля / Л.В.Васюченкова – Текст: электронный // Финансы. – 2022. №10. – С. 36-42. – КонсультантПлюс: информ.-правовая система. URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=308273&dst=100003> (дата обращения: 02.10.2024) – Режим доступа: по подписке.

налоговых органов – с точки зрения повышения собираемости налогов и сокращения трудозатрат сотрудников налоговых органов, так и для налогоплательщиков – с точки зрения повышения прозрачности и объективности налогового контроля.

Прогнозирование налоговых доходов бюджетной системы является важным элементом такого этапа бюджетного процесса как составление проектов бюджетов¹. ФНС России как главный администратор доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации осуществляет прогнозирование налоговых доходов федерального бюджета и формирует кассовый план его налоговых доходов². Согласно методике прогнозирования, применяемой ФНС России, расчет прогнозируемых значений осуществляется исходя из ретроспективных данных о динамике налоговых поступлений, налоговой базы, социально-экономических статистических показателей, таких как ВВП, темп роста фонда заработной платы, объемы экспорта и импорта, среднегодовой курс доллара США по отношению к рублю, а также с учетом влияния разовых факторов, определивших динамику налоговых поступлений в прошлых периодах³. Таким образом, анализ ретроспективных данных играет значительную роль при налоговом прогнозировании.

В 2022 году доходы федерального бюджета Российской Федерации составили 27,9 трлн рублей, в том числе налоговые доходы – 22,0 трлн рублей или порядка 79% от общего объема доходов федерального бюджета⁴. В 2023 году доходы федерального бюджета Российской Федерации составили 29,6 трлн рублей,

¹) Бюджетный кодекс Российской Федерации: НК: текст с изм. и доп. на 01.09.2023: [принят Государственной думой 17 июля 1998 г.: одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Об осуществлении бюджетных полномочий главного администратора доходов федерального бюджета Федеральной налоговой службой, администраторов доходов федерального бюджета территориальными налоговыми органами: приказ ФНС от 05.06.2018 № ММВ-7-8/363@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_300023/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

³) Об утверждении методики прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации на текущий год, очередной финансовый год и плановый период: приказ ФНС России от 18.07.2024 № ЕД-7-1/565@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/409404123/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

⁴) Единый портал бюджетной системы Российской Федерации: официальный сайт – URL: <https://budget.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

в том числе налоговые доходы – 23,4 трлн рублей или также 79% от общего объема доходов федерального бюджета¹. Структура доходов федерального бюджета Российской Федерации в 2023 году представлена на рисунке 5.

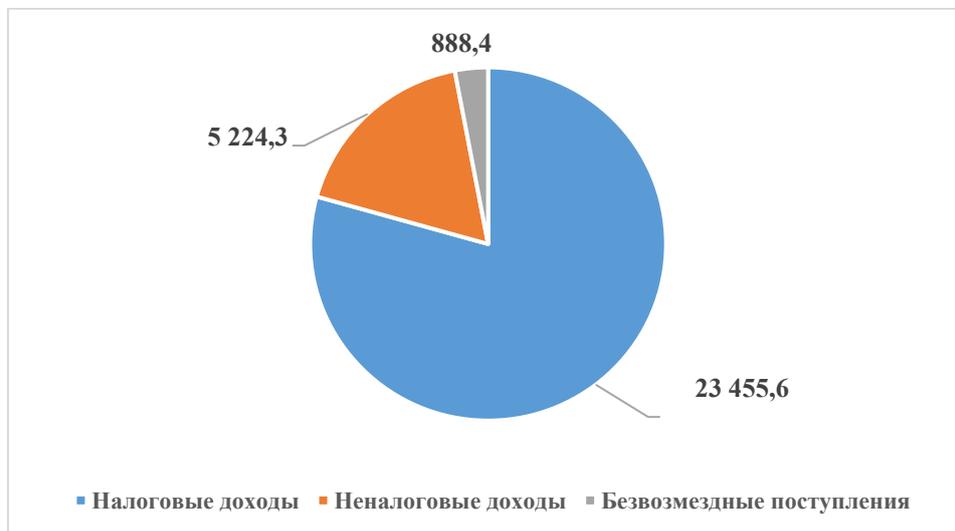


Рисунок 5 – Структура доходов федерального бюджета Российской Федерации в 2023 году, млрд рублей

Источник: составлено автором

В свою очередь, в 2022 году доходы консолидированного бюджета составили 53,5 трлн рублей, в том числе налоговые доходы – 45,6 трлн рублей или порядка 85%². В 2023 году доходы консолидированного бюджета составили 59,8 трлн рублей, в том числе налоговые доходы – 51,7 трлн рублей или порядка 86%³. Структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации в 2023 году представлена на рисунке 6.

Значительная доля доходов консолидированного и федерального бюджетов Российской Федерации формируется за счет налоговых доходов, что обуславливает особую роль налогового прогнозирования для планирования основных направлений и мер налогов-бюджетной политики будущих периодов и анализа ретроспективных данных, предшествующего налоговому прогнозированию.

¹⁾ Единый портал бюджетной системы Российской Федерации: официальный сайт – URL: <https://budget.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²⁾ Там же

³⁾ Там же

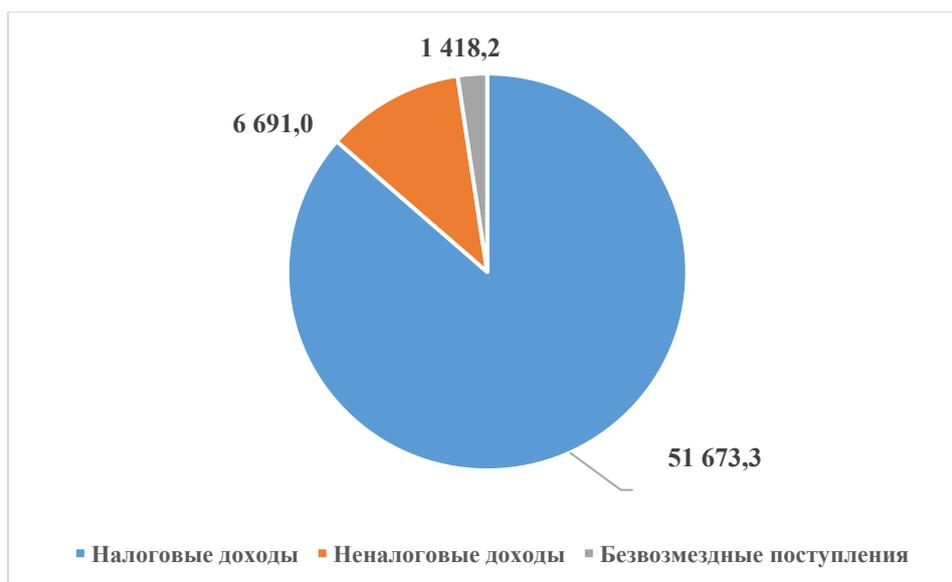


Рисунок 6 – Структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации в 2023 году, млрд рублей

Источник: составлено автором

Налоговые органы активно применяют цифровые аналитические инструменты и в рамках налогового регулирования. Так, в 2022 году ФНС России совместно с Минфином России был реализован аналитический цифровой инструмент – «Эффективность налоговых льгот»¹. Основная функция данного инструмента – финансовый анализ налогоплательщиков, в первую очередь, анализ операционной рентабельности и доходности активов в целях оценки влияния инвестиционных льгот на финансовые показатели предприятия. В рамках анализа сравниваются финансовые показатели налогоплательщиков, применяющих и не применяющих налоговые льготы, осуществляющих свою деятельность в рамках одной и той же отрасли экономики. Такой подход позволяет измерить конкретный эффект от применения налоговых льгот, то есть сделать вывод о том, способствует ли государственная поддержка росту инвестиций, научных разработок, фонда оплаты труда и других показателей².

¹) Минфин и ФНС России презентовали аналитическую систему «Эффективность льгот» на МФФ-22 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12466806/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Там же

Если налогоплательщик, применяющий налоговые льготы, за счет этого сохраняет чистую прибыль и инвестирует полученные средства в развитие своего бизнеса, то льгота с точки зрения государства считается эффективной. Однако, если налогоплательщик не использует высвободившиеся средства для развития бизнеса, это может свидетельствовать о неэффективном использовании льгот. Важными индикаторами неэффективности налоговой льготы являются отсутствие инвестиций в развитие бизнеса, вывод средств из оборота, стагнация фонда оплаты труда, капитальных вложений и расходов на научные исследования.

В рамках презентации аналитического инструмента «Эффективность льгот» Минфином России и ФНС России в 2022 году были представлены первые результаты анализа налогоплательщиков: более 6000 проанализированных налогоплательщиков, более 530 отраслей экономики в периметре анализа, общий объем выручки проанализированных налогоплательщиков составил более 22 трлн рублей, объем налоговых расходов – более 2 трлн рублей¹. На основе проведенного анализа также были сформулированы отдельные положения "Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов" о совершенствовании законодательства о налогах и сборах в части регулирования преференциальных налоговых режимов, а именно о необходимости закрепления дополнительных обязательств по инвестициям, затратам на НИОКР, созданию рабочих мест для налогоплательщиков – резидентов особых экономических зон, уточнении «периметра» применяемых налоговых льгот².

Таким образом, использование аналитических инструментов в рамках реализации функции налогового регулирования позволяет оценивать эффективность налоговых льгот в разрезе конкретных льгот, отраслей и

¹) Анализ эффективности инвестиционных налоговых льгот: первые результаты // Московский финансовый форум: официальный сайт – URL: <https://mff.minfin.ru/archive/2022/analiz-effektivnosti-investitsionnykh-nalogovykh-lgot-pervye-rezultaty/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_429950/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

налогоплательщиков, что в свою очередь позволяет выстраивать грамотную бюджетную и налоговую политику, а именно сокращать объем неэффективных налоговых льгот, не обеспечивающих рост экономики страны или не направленных на социальную поддержку и формирующих дополнительные налоговые расходы бюджетной системы.

Цифровые аналитические инструменты играют важную роль в налоговом администрировании. Они позволяют собирать и анализировать большие объемы данных, выявлять закономерности и тенденции, а также прогнозировать налоговые поступления. Это помогает налоговым органам принимать более обоснованные решения и контролировать соблюдение законодательства о налогах и сборах. Кроме того, использование цифровых инструментов в рамках мероприятий налогового контроля снижает административную нагрузку на налогоплательщиков, так как позволяет сотрудникам налоговых органов иметь оперативный доступ к значительным объемам информации без необходимости запрашивать ее у налогоплательщиков.

Результаты налогового анализа играют ключевую роль в принятии стратегических решений в области бюджетной и налоговой политики. Современная геополитическая ситуация, в первую очередь, применение в 2022–2023 гг. недружественными странами беспрецедентного количества ограничительных экономических мер¹ обусловила ряд новых серьезных вызовов для экономики Российской Федерации: снижение уровня инвестиционной привлекательности страны, рост инфляции, негативное влияние на динамику валютного курса российского рубля, невозможность проведения расчетов и платежей в основных резервных валютах (долларах и евро) с рядом стран, глобальные изменения внешнеэкономических связей².

¹) Bloomberg назвал Россию мировым лидером по количеству санкций // Сетевое издание «РБК»: официальный сайт – URL: <https://www.rbc.ru/economics/08/03/2022/6226867a9a7947db2e9e223b> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Перцева, С. Ю. Оценка влияния санкций Запада на формирование бюджета России в условиях глобализационных процессов / С.Ю.Перцева, Ф.А.Аминджонова, С.С.Бакиева – Текст: электронный // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – 2023. – № 1. – С. 27-55 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=53857237> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

Основные цели и задачи бюджетной и налоговой политики на 2024–2026 гг. включают в себя структурную трансформацию экономики за счет достижения национальных целей развития с акцентом на социальную поддержку нуждающихся граждан, укрепление обороноспособности страны, интеграцию новых регионов и технологическое развитие, рост операционной эффективности системы общественных финансов, развитие системы межбюджетных отношений¹.

Ключевая цель государственной налоговой политики в 2024–2026 гг. по-прежнему заключается в повышении эффективности стимулирующей функции налоговой системы и улучшении качества администрирования с сопутствующим облегчением административной нагрузки для налогоплательщиков и ростом собираемости налогов. При этом вопрос повышения собираемости налогов, улучшения качества налогового администрирования является особо важным в условиях запланированного дефицита федерального бюджета в 2024–2026 гг. (Таблица 1).

Таблица 1 – Основные показатели федерального бюджета Российской Федерации в 2021–2026 гг. млрд рублей

	2021 год (факт)	2022 год (факт)	2023 год (факт)	2024 год (план)	2025 год (прогноз)	2026 год (прогноз)
Доходы, всего	25 286	27 824	29 124	35 065	33 552	34 050
в т.ч.						
Нефтегазовые доходы	9 056	11 586	8 822	-	-	-
Ненефтегазовые доходы	16 230	16 238	20 302	-	-	-
Расходы, всего	24 762	31 119	32 354	36 660	34 382	35 587
Дефицит, всего	524	-3 295	-3 229	-1 595	-830	-1 537

Источник: составлено автором

¹⁾ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_458280/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

Цели и задачи бюджетной и налоговой политики Российской Федерации на 2024–2026 гг. с учетом внешнеэкономического давления со стороны недружественных стран и планируемого дефицита федерального бюджета определяют крайне высокие требования к системе налогового администрирования, а именно к реализации налоговыми органами основных функций налогового администрирования – налогового контроля, налогового планирования и прогнозирования, налогового учета, налогового анализа, а также налогового регулирования¹. Вместе с тем реализация данных функций напрямую зависит от качества налогового анализа, который определяет принятие решений на каждом уровне реализации каждой из указанных функций – от сотрудника территориального налогового органа ФНС России до руководителя Службы.

В целях более подробного отражения роли аналитического инструментария системы налогового администрирования проведен анализ соответствия элементов аналитического инструментария системы налогового администрирования, функций налогового администрирования актуальным целям бюджетной и налоговой политики, представленный в таблице 2.

Таблица 2 – Взаимосвязь целей бюджетной и налоговой политики, функций налогового администрирования и элементов аналитического инструментария системы налогового администрирования

Цель бюджетной и налоговой политики	Функция налогового администрирования	Область применения	Элементы аналитического инструментария системы налогового администрирования
Повышение собираемости налогов	Налоговый контроль	Предпроверочный анализ	1. Данные налогового учета 2. Данные бухгалтерского учета 3. Данные о налоговых поступлениях в бюджетную систему. 4. Данные государственных информационных ресурсов (реестров)

¹) Коваленко Г.К. Особенности аналитического инструментария / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовая экономика. – 2023. – № 10. – С. 108-110. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54771794> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

Цель бюджетной и налоговой политики	Функция налогового администрирования	Область применения	Элементы аналитического инструментария системы налогового администрирования
			5. Данные из иных источников информации 6. Показатели, характеризующие уровень налоговой нагрузки 7. Индикаторы налоговой дисциплины налогоплательщиков 8. Цифровые аналитические инструменты
Повышение эффективности налоговых расходов	Налоговое регулирование	Анализ эффективности налоговых льгот	1. Данные налогового учета 2. Данные бухгалтерского учета 3. Данные о налоговых поступлениях в бюджетную систему. 4. Данные государственных информационных ресурсов (реестров) 5. Данные из иных источников информации 6. Индикаторы налоговой дисциплины налогоплательщиков 7. Цифровые аналитические инструменты
Улучшение качества бюджетного прогнозирования	Налоговое планирование и прогнозирование	Анализ ретроспективных данных	1. Данные налогового учета 2. Данные бухгалтерского учета 3. Данные о налоговых поступлениях в бюджетную систему. 4. Данные государственного статистического учета 5. Данные из иных источников информации 6. Налоговые индикаторы экономики 7. Цифровые аналитические инструменты

Источник: составлено автором

Таким образом, особая роль аналитического инструментария системы налогового администрирования обусловлена необходимостью развития налогового анализа в целях повышения качества бюджетного планирования в условиях

нестабильной внешнеэкономической ситуации и повышения эффективности налогового администрирования посредством увеличения собираемости налогов и эффективности налоговых льгот.

Исходя из этого актуальные цели и задачи бюджетной и налоговой политики с учетом условий их реализации, а также особая роль налогового анализа, обусловленная его высокой значимостью для принятия стратегических решений в рамках бюджетной и налоговой политики, а также безусловным влиянием налогового анализа на практическую реализацию остальных функций налогового администрирования, которые в той или иной мере подразумевают применение соответствующих аналитических методов и инструментов, использование результатов налогового анализа для принятия конкретных и обоснованных управленческих решений, определяют необходимость развития аналитического инструментария системы налогового администрирования с учетом существующих трендов и вызовов.

Выводы по главе 1:

– Актуальные условия реализации налоговой и бюджетной политики Российской Федерации характеризуются рядом внешних экономических и политических негативных факторов, вызванных, в первую очередь, санкциями со стороны недружественных государств, реструктуризацией внутренней экономики Российской Федерации, цифровой трансформацией государственного управления. Адаптация системы налогового администрирования Российской Федерации к указанным условиям в настоящий момент является одной из ключевых задач, стоящих перед государственными органами власти, в первую очередь, налоговыми органами. Развитие аналитических инструментов и методов играет особую роль для повышения качества государственного управления, эффективности налогового администрирования, представления налоговыми органами иным органам государственной власти максимально точных и подробных сведений о результатах реализации мер налоговой и бюджетной политики, экономике Российской Федерации.

– С учетом вышесказанного проведен анализ понятия «налоговое администрирование», определены основные элементы данного понятия, представленные в научной экономической литературе, сформулировано авторское определение понятия «налоговое администрирование» с учетом возрастающей роли налогового анализа: налоговое администрирование – в широком смысле деятельность государственных органов власти по управлению налоговым процессом в целом, в узком смысле деятельность государственных органов власти по управлению налоговыми отношениями между налогоплательщиками и государственными органами власти, включающая в себя осуществление налогового контроля, планирования, регулирования, учета и анализа¹.

– Отмечено, что в научной и учебной экономической литературе налоговый анализ не выделяется в качестве одной из основных функций налогового администрирования. Вместе с тем на основе исследования научной литературы, нормативных правовых актов законодательства о налогах и сборах Российской Федерации установлена прямая взаимосвязь налогового анализа и иных функций налогового администрирования, что определяет ее высокую значимость для дальнейших научных исследований в области налогового администрирования.

– Исходя из анализа понятия «налоговый анализ», исследования содержания понятия «налоговый анализ» в рамках налогового администрирования, взаимосвязи налогового анализа и иных функций налогового администрирования, сформулировано авторское определение понятия «налоговый анализ» – функция налогового администрирования, подразумевающая осуществление государственными органами власти, в первую очередь, налоговыми органами, исследования широкого набора данных, включающего в себя сведения налогового учета, составляющие налоговую тайну, с целью принятия управленческих решений

¹) Налоговое администрирование: тенденции, перспективы, приоритеты развития: Материалы научно-практической конференции, Нижний Новгород, 29 мая 2019 года. – Текст: электронный // – Нижний Новгород: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение дополнительного профессионального образования «Приволжский институт повышения квалификации Федеральной налоговой службы», г. Нижний Новгород, 2019. – 268 — URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=39228176> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

в области бюджетной и налоговой политики, управления системой налоговых органов, а также в рамках практической реализации иных функций налогового администрирования.

– В рамках исследования налогового администрирования, форм его организации, по нашему мнению, необходимо рассматривать понятие «системы налогового администрирования». Система налогового администрирования – это совокупность элементов налогового администрирования, определяющих процесс налогового администрирования, включающая в себя структуру и иерархию налоговых органов, организационные, методические подходы, инструменты осуществления налоговыми органами функций налогового администрирования, а также принципы взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков, как закрепленные в рамках законодательства о налогах и сборах, так и сложившиеся на практике. Ключевым элементом системы налогового администрирования, обеспечивающим практическую реализацию налогового анализа как функции налогового администрирования, является аналитический инструментарий.

– На основе исследования инструментов и методик, применяемых в рамках налогового анализа, сформулировано авторское определение понятия «аналитический инструментарий системы налогового администрирования» – совокупность первичных данных налогового анализа, расчетных показателей, методик их расчета и анализа, цифровых аналитических инструментов и сервисов, применяемых налоговыми органами в рамках осуществления налогового администрирования. Также представлены структура, содержание ключевых элементов, раскрыта роль аналитического инструментария в повышении эффективности налогового администрирования, обусловленная высокой значимостью анализа для принятия стратегических решений в рамках бюджетной и налоговой политики, а также безусловным влиянием налогового анализа на остальные функции налогового администрирования.

Глава 2 Развитие аналитического инструментария как направление налоговой политики Российской Федерации

2.1 Цифровая трансформация как фактор развития аналитического инструментария системы налогового администрирования

Цифровая трансформация в рамках налогового администрирования подразумевает процесс внедрения цифровых технологий в деятельность налоговых органов с целью повышения собираемости налогов, упрощения взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками, снижения административных барьеров и обеспечения прозрачности налоговой системы. Цифровая трансформация оказывает значительное влияние на налоговую систему в целом, определяя ключевые тенденции развития налогового администрирования, усиливая роль налоговых органов в государственной политике. Достижения цифровой трансформации налогового администрирования в Российской Федерации позволяют определить особую роль ФНС России как источника значительного объема уникальных данных, характеризующих не только налоговую систему, но и экономику Российской Федерации в целом.

ФНС России формирует, агрегирует и публикует на официальном сайте данные по формам статистической налоговой отчетности, а именно данные о начислении, поступлении, налоговой базе налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей, задолженности, результатах осуществления налогового и иных видов контроля¹. ФНС России также предоставляет инструментарий для анализа основных показателей, характеризующих деятельность налоговых органов², формирует и публикует собственные аналитические материалы в рамках цифрового сервиса «Аналитический портал

¹) ФНС России: официальный сайт – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Коваленко Г.К. Особенности аналитического инструментария / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовая экономика. – 2023. – № 10. – С. 108-110. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54771794> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

ФНС России», размещенного в сети «Интернет»¹. Сервис позволяет анализировать поступления в бюджетную систему Российской Федерации в разрезе конкретных налогов, уровней бюджетов и субъектов Российской Федерации, налоговые индикаторы экономики, налоговой системы и деятельности ФНС России, рассчитанные на основании данных статистической налоговой отчетности. Кроме этого, на портале ежеквартально размещаются аналитические материалы по различным направлениям деятельности ФНС России.

ФНС России также является агрегатором бухгалтерской отчетности, данные по которой размещаются налоговыми органами в государственном информационном ресурсе бухгалтерской отчетности (далее – ГИР БО)², в котором отражается информация о бухгалтерской отчетности всех организаций, за исключением организаций, отчитывающихся перед Центральным банком Российской Федерации, религиозных организаций, а также организаций, бухгалтерская отчетность которых относится к сведениям государственной тайны³.

В ведении ФНС России находится ряд информационных ресурсов, используемых в рамках представления государственных и муниципальных услуг:

- Единый государственный реестр юридических лиц, содержащий общие систематизированные сведения о юридических лицах на территории Российской Федерации, выписка из которого формируется в электронном формате и с точки зрения юридической силы равнозначна выписке на бумажном носителе, подписанной собственноручно должностным лицом налогового органа и заверенной печатью⁴;
- Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей, содержащий данные об индивидуальных предпринимателях, зарегистрированных

¹) Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: [https:// analytic.nalog.gov.ru/](https://analytic.nalog.gov.ru/) (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Дудаков А.А. Особенности развития цифровых налоговых сервисов ФНС России / А.А.Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2023. №4. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-razvitiya-tsifrovyyh-nalogovyh-servisov-fns-rossii> (дата обращения: 02.10.2024).

³) Государственный информационный ресурс бухгалтерской отчетности (ГИР БО): официальный сайт – URL: <https://bo.nalog.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

⁴) Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ): официальный сайт – URL: <https://egrul.nalog.ru/index.html> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

на территории Российской Федерации, выписка из которого также формируется в электронном формате¹;

- Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства, содержащий информацию о юридических лицах и об индивидуальных предпринимателях, отвечающих условиям отнесения к субъектам малого и среднего предпринимательства²;

- Единый федеральный информационный регистр, содержащий персонализированные сведения о населении Российской Федерации³.

АСК ЗАГС – единая централизованная информационная система, применяемая в рамках работы органов ЗАГС, оператором которой является ФНС России⁴. До принятия АСК ЗАГС в 2020 году в промышленную эксплуатацию информационные системы органов ЗАГС были децентрализованы, статистика собиралась и обрабатывалась отдельно в каждом регионе. При этом отсутствовала возможность оперативного обмена информацией и взаимодействия между органами ЗАГС.

В настоящее время в рамках АСК ЗАГС в каждом органе ЗАГС размещены специальные программно-аппаратные комплексы, реализовано более 40 сервисов межведомственного взаимодействия, разработано мобильное приложение, интернет-портал, представляющий необходимые услуги для населения, а также включающий совокупность аналитических метрик. По состоянию на 2023 год в АСК ЗАГС было размещено более 550 млн записей актов, включая акты с 1926

¹) Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ): официальный сайт – URL: <https://egrul.nalog.ru/index.html> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства: официальный сайт – URL: <https://rmsp.nalog.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

³) О едином федеральном информационном регистре, содержащем сведения о населении Российской Федерации: федеральный закон от 08.06.2020 № 168-ФЗ: Официальный сайт Администрации Президента Российской Федерации - URL: <http://www.kremlin.ru/acts/bank/45594> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

⁴) Об определении федерального органа исполнительной власти, осуществляющего нормативно-правовое регулирование в области отношений, возникающих в связи с ведением государственного адресного реестра, эксплуатацией федеральной информационной адресной системы и использованием содержащихся в государственном адресном реестре сведений об адресах, а также оператора федеральной информационной адресной системы: постановление Правительства Российской Федерации от 29.04.2014 №384: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162686/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

года, система действует в 3 608 органах ЗАГС, а также 252 органах МФЦ, обработано более 60 млн электронных запросов¹.

ФНС России также является оператором еще одной крупнейшей базы данных – федеральной информационной адресной системы (ФИАС). В настоящее время в ФИАС включено порядка 1,5 млн адресных объектов, 16 млн земельных участков и 32 млн зданий и сооружений. Данные в системе обновляются сотрудниками органов местного самоуправления и органов государственной власти, при этом муниципальные и государственные органы, а также иные государственные организации обязаны использовать ФИАС в качестве единственной базы адресов².

ФНС России открыто размещает в сети «Интернет» часть данных, владельцем которых является, в соответствии с Федеральным законом от 01.05.2016 № 134-ФЗ «О внесении изменений в статью 102 части первой Налогового кодекса Российской Федерации», согласно которому снят режим налоговой тайны с той части информации, которая находится в распоряжении налогового органа. На основании действия данного федерального закона разработан и введен в действие информационный ресурс «Открытые данные», реализован сервис «Прозрачный бизнес», направленный на повышение налоговой дисциплины³.

В рамках системы межведомственного взаимодействия (СМЭВ-3) ФНС России централизованно предоставляет иным органам государственной власти порядка 100 видов сведений, в том числе сведения о начислениях и поступлениях по группам налогоплательщиков⁴. При этом такие данные предоставляются зачастую и децентрализованно в соответствии с соглашениями между ФНС России и иными органами государственной власти. Например, в соответствии с

¹) Информационно-аналитический портал Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния (ЕГР ЗАГС) // ЕГР ЗАГС: официальный сайт – URL: <https://zags.nalog.gov.ru/analytics/system-scale> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Захарян, А. В. Анализ налоговой отчетности / А.В.Захарян, В.С.Попова – Текст: электронный // Деловой вестник предпринимателя. – 2020. – № 2(2). – С. 57-58. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44906583> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

³) Цифровой сервис ФНС России «Прозрачный бизнес»: официальный сайт – URL: <https://pb.nalog.ru/index.html> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

⁴) ФНС России: официальный сайт – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

соглашением о взаимодействии Правительства Москвы и ФНС России от 27.06.2014 № ММВ-23-1/6, ФНС России представляет данные о прогнозе налоговых поступлений в бюджет г. Москвы, информацию о крупнейших налогоплательщиках г. Москвы и иные данные, владельцем которых являются налоговые органы¹.

Таким образом, успехи в цифровизации позволили ФНС России стать владельцем и источником данных для иных государственных органов власти не только в части налогового учета, но государственного учета в целом, в том числе, в части бухгалтерского учета, учета юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, статистики населения в части гражданского состояния (ЗАГС) и данных адресной системы (ФИАС). Часть указанных данных публикуется ФНС России в рамках цифровых сервисов, размещенных в сети Интернет, а часть предоставляется иным органам государственной власти в рамках системы межведомственного взаимодействия и защищенных каналов связи².

В рамках цифровой трансформации налогового администрирования в Российской Федерации реализовано более 200 различных технологических процессов, а также порядка 70 интернет-сервисов и мобильных приложений, используемых как налоговыми органами, так и налогоплательщиками³. В рамках исполнения функций налогового администрирования ФНС России реализует и совершенствует аналитические цифровые инструменты для применения сотрудниками налоговых органов и разрабатывает публичные цифровые сервисы для использования налогоплательщиками⁴.

К ключевым аналитическим цифровым инструментам ФНС России, реализованным в рамках цифровой трансформации, можно отнести:

¹) Дудаков А.А. Совершенствование мер законодательства о налогах и сборах в области регулирования налоговой нагрузки / А.А. Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2024. №2. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-mer-zakonodatelstva-onaloga-i-sborah-v-oblasti-regulirovaniya-nalogovoy-nagruzki> (дата обращения: 02.10.2024).

²) Там же

³) Об утверждении порядка формирования и ведения справочника сервисов ФНС России: приказ ФНС от 30.04.2020 № ЕД-7-19/309@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_741717/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

⁴) ФНС России: официальный сайт – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

автоматизированную систему контроля НДС-2 (АСК НДС-2), автоматизированную систему контроля контрольно-кассовой техники (АСК ККТ), АСК ЗАГС, прикладную подсистему «ППА-Отбор» АИС «Налог-3» (далее – ПП «ППА-Отбор»)¹.

АСК НДС-2 – аналитическая прикладная подсистема АИС «Налог-3», обеспечивающая осуществление автоматизированного выявления расхождений в декларациях по налогу на добавленную стоимость, представляемых налогоплательщиками, сопоставление сведений налогоплательщика и налогового органа, представленных в рамках проведения камеральных проверок². АСК НДС-2 автоматически анализирует декларации по НДС на наличие типичных ошибок (несоблюдение контрольных соотношений, некорректное отражение счетов-фактур, неправильное отражение сведений из счетов-фактур), сопоставляет счета-фактуры продавцов и покупателей³. Автоматизация указанного процесса позволяет сравнивать между собой не только конкретных налогоплательщиков, но и группы из нескольких тысяч компаний, выстраивая так называемые цепочки налогоплательщиков. Таким образом, внедрение АСК НДС-2 позволило налоговым органам значительно сократить налоговые разрывы, связанные с вычетами по НДС, снизить административную нагрузку на налогоплательщиков, в том числе сократив количество выездных налоговых проверок.

АСК ККТ – аналитическая прикладная подсистема АИС «Налог-3», обеспечивающая осуществление автоматизированного контроля применения контрольно-кассовой техники, а именно передачу и анализ информации о кассовых чеках со всей страны⁴. Онлайн-касса позволяет практически сразу после

¹ Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. – URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

² Ушаков, Р. М. АСК НДС-2 как инструмент налогового контроля и его роль в качестве средства доказывания в суде / Р.М.Ушаков, В.Н.Ситник – Текст: электронный // Закон и право. – 2021. – № 5. – С. 88-90. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=45765752> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

³ Чистякова Л.Н. Автоматизированные «камералки» деклараций по НДС / Л.Н.Чистякова – Текст: электронный // ЭЖ-Бухгалтер. 2022. №7. Портал «Экономика и жизнь» – URL: <https://www.eg-online.ru/article/451307/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.

⁴ Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. – URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

формирования чека и его заверения через фискальный накопитель направить полную информацию о чеке, в том числе в разрезе конкретных позиций через оператора фискальных данных в ФНС России. Внедрение данной подсистемы позволило освободить налогоплательщиков от предоставления отчетности по кассовым операциям, так как вся информация фактически предоставляется в налоговый орган в режиме онлайн, а также осуществлять анализ цен как в разрезе субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, так и в разрезе отдельных отраслей.

В рамках систематизации и повышения прозрачности налогового контроля ФНС России разработан и введен в промышленную эксплуатацию программный комплекс, используемый в рамках отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок, – аналитический цифровой инструмент ПП «ППА-Отбор»¹.

В рамках прикладной подсистемы осуществляется анализ банковских выписок, книги покупок и продаж с целью установить наличие или отсутствие связей с недобросовестными контрагентами и «техническими компаниями», анализ соответствия исчисленных к уплате сумм налога и фактически уплаченных сумм, анализ показателей контрольно-кассовой техники².

Также в ПП «ППА-Отбор» агрегируются данные о наличии налоговых рисков у налогоплательщиков из аналитических информационных систем ФНС России, а также внешних источников (данные Росфинмониторинга, МВД России, данные об участии налогоплательщика в государственных тендерах, информация таможенных органов), осуществляется автоматизированный процесс определения степени риска и последующий отбор налогоплательщиков для включения в план выездных налоговых проверок. Также сотрудники налоговых органов применяют

¹) Отчет Счетной палаты о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ организации и осуществления выездных налоговых проверок, взыскания доначисленных сумм в 2019–2021 годах и истекшем периоде 2022 года // Счетная палата России: официальный сайт – URL: <https://ach.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Наши запросы информации стали для ФНС сигналом к тому, чтобы изменить подходы к проведению ВМП // Интернет-издание Налоговед.ру: официальный сайт – URL: <https://e.nalogoved.ru/1022575> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

ресурс для мониторинга исполнения налогоплательщиками своих налоговых обязательств¹.

Внедрение в деятельность налоговых органов данного программного комплекса позволило рассматривать выездную налоговую проверку как крайнюю меру для налогоплательщиков, уклоняющихся от самостоятельной уплаты налогов или применяющих агрессивные схемы уклонения (сокрытия) с участием фирм-однодневок, схем дробления бизнеса, выводом доходов в офшоры с более низкой налоговой нагрузкой, о чем косвенно свидетельствует статистика по соотношению налогового долга к поступлениям и количеству выездных налоговых проверок за 2016 – 2021 гг.

Так, в 2016 году соотношение налогового долга к поступлениям составляло 9,8 %, в 2021 году, по предварительным данным, 5,5%, что практически в два раза меньше. В 2016 году было проведено 26 тысяч выездных проверок, а в 2021 году – уже 8 тысяч проверок². Таким образом, внедрение информационных технологий в процессы налогового контроля позволило сократить трудозатраты сотрудников налоговых органов за счет автоматизации решения отдельных задач, а также повысить прозрачность действующих механизмов налогового контроля, с другой стороны, увеличив административную нагрузку на налогоплательщиков в ряде случаев.

Одним из наиболее современных направлений цифровой трансформации налогового администрирования в Российской Федерации является новая форма налогового контроля – налоговый мониторинг. В 2014 году в Налоговый кодекс Российской Федерации были внесены изменения, регулирующие порядок проведения налогового мониторинга³, в 2016 году был запущен пилотный проект,

¹ Дудаков А.А. Совершенствование мер законодательства о налогах и сборах в области регулирования налоговой нагрузки / А.А. Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2024. №2. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-mer-zakonodatelstva-onalogah-i-sborah-v-oblasti-regulirovaniya-nalogovoy-nagruzki> (дата обращения: 02.10.2024).

² Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: <https://analytic.nalog.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

³ О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации: федеральный закон от 04.11.2014 № 348-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_170540/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

в котором участвовало всего 7 компаний¹, в 2022 году участвовало уже 339 компаний². Налоговый мониторинг заменяет обычные формы налогового контроля, такие как выездные и камеральные налоговые проверки, на взаимодействие налоговых органов и налогоплательщика на основе удаленного доступа к информационным системам налогоплательщика и его бухгалтерской и налоговой отчетности³.

Концепцией развития и функционирования в Российской Федерации системы налогового мониторинга в России предусмотрено создание автоматизированной системы «Налоговый мониторинг», в том числе с учётом национальных стандартов обработки массивов больших данных, разработка которых предусмотрена в рамках национальной программы «Цифровая экономика Российской Федерации»⁴.

Суть налогового мониторинга заключается в оперативном обмене данными между налогоплательщиками и налоговыми органами, позволяющем формировать согласованную позицию по вопросам налогообложения и предотвращать возникновение налоговых рисков у налогоплательщика.

В настоящее время законодательство предусматривает три формы взаимодействия между налогоплательщиком и налоговым органом:

- передача данных по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота;
- предоставление информации через «витрины данных»;
- предоставление доступа налоговым органам к информационным системам налогоплательщика (1С, SAP).

¹) О развитии налогового мониторинга с 2016 года рассказала Марина Крашенинникова в эфире программы «Налоги» // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12945606/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: <https://analytic.nalog.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

³) Образовательный портал по налоговому мониторингу: официальный сайт – URL: <https://xn--80aесbуafnmeгcfbdc8a8a7m.xn--plai> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

⁴) Об утверждении Концепции развития и функционирования в Российской Федерации системы налогового мониторинга: распоряжение Правительства Российской Федерации от 21.02.2020 № 381-р: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_346794/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

Передача данных по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота является неэффективным методом обмена данными с учетом высоких рисков безопасности, а также увеличения финансовых и временных затрат со стороны налогоплательщика. К проблемам предоставления информации через специализированные «витрины данных» можно отнести невозможность исключения человеческого фактора ввиду необходимости подключения сотрудников налоговых органов через VPN-каналы, расходы на разработку и сопровождение таких витрин со стороны налогоплательщика, а также отсутствие единообразного подхода к формированию таких витрин у налогоплательщиков. Таким образом, приоритетным методом передачи данных в рамках налогового мониторинга является предоставление доступа налоговым органам к информационным системам налогоплательщика.

Помимо цифровых инструментов, обеспечивающих в первую очередь выполнение функций налогового администрирования ФНС России, то есть осуществление мероприятий налогового контроля, налоговыми органами также реализовано порядка 70 цифровых сервисов, размещенных в сети «Интернет» и как следствие доступных для налогоплательщика¹. В отличие от цифровых налоговых инструментов, направленных на осуществление налоговыми органами конкретных форм налогового администрирования, цифровой сервис представляет собой комплекс услуг, который обеспечивает пользователю возможность удаленной работы с информационными ресурсами ФНС России².

Вместе с тем цифровая трансформация включает в себя не только разработку и внедрение новых цифровых инструментов и сервисов, то есть автоматизацию уже существующих или будущих бизнес-процессов, но и их постепенное преобразование, совершенствование управленческих подходов, формирование новых компетенций у сотрудников, в первую очередь, в части работы с новыми

¹ Дудаков А.А. Особенности развития цифровых налоговых сервисов ФНС России / А.А.Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2023. №4. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-razvitiya-tsifrovyyh-nalogovyh-servisov-fns-rossii> (дата обращения: 02.10.2024).

² ФНС России: официальный сайт – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

цифровыми инструментами и сервисами. В 2022 году в рамках цифровой трансформации налоговых органов в центральном аппарате ФНС России были организованы Управление развития кадрового потенциала и служебной культуры, Управление организационного развития и пользовательского опыта и Управление профессионального развития. В составе последнего выделены отделы организации, методологии и образовательных программ, цифровой трансформации образования, сервисной модели, развития мотивации и обратной связи, развития инфраструктуры образования, а в составе Управления организационного развития и пользовательского опыта выделены отделы управления пользовательским опытом и трансформации продуктов, услуг и сервисов и управления системой человекоцентричности и коммуникаций¹.

Таким образом, в рамках цифровой трансформации налогового администрирования в Российской Федерации осуществлена централизация информационных ресурсов и данных в рамках АИС «Налог-3», в деятельность налоговых органов внедряется клиентоцентричный сервисный подход, осуществляется развитие кадрового потенциала, международное взаимодействие в части применения и совершенствования цифровых инструментов ФНС России. Согласно международным оценкам, ФНС России обладает высоким уровнем цифровой зрелости администрирования². Вместе с тем можно отметить определенные проблемы, сказывающиеся как на эффективности работы цифровых налоговых инструментов и сервисов, так и на эффективности бюджетных расходов.

В настоящее время в структуру центрального аппарата ФНС России входит 30 управлений, за каждым из которых, за некоторым исключением закреплено конкретное направление деятельности ФНС России в рамках осуществления

¹) О структуре центрального аппарата Федеральной налоговой службы: приказ ФНС от 11.11.2021 № ЕД-7-4/973@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_788681/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) OECD (2020), Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration, OECD, Paris // ОЭСР: официальный сайт – URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

налогового администрирования¹. Так, Аналитическое управление осуществляет мониторинг, анализ и прогнозирование доходов бюджетной системы, Управление регистрации и учета налогоплательщиков обеспечивает работу налоговых органов по регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, Управление по работе с задолженностью регулирует задолженность налогоплательщиков по уплате налогов, сборов и страховых взносов.

При этом за каждым управлением закреплены функции по методологическому сопровождению и организационному обеспечению специализированных информационных ресурсов. Например, Аналитическое управление обеспечивает автоматизацию аналитических процессов и создание информационных систем анализа данных, а также внедрение инструментов структурного анализа больших данных, Управление регистрации и учета налогоплательщиков обеспечивает эксплуатацию федеральных информационных ресурсов – Единого государственного реестра юридических лиц (ЕГРЮЛ), Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП), Единого государственного реестра налогоплательщиков, Управление по работе с задолженностью обеспечивает разработку, внедрение и дальнейшее совершенствование внутренних информационных ресурсов ФНС России, в том числе внедрение Единого налогового счета².

Таким образом, фактически методологическое сопровождение, управление разработкой и развитием информационных ресурсов ФНС России осуществляются децентрализованно, что несет в себе риски дублирования одного и того же функционала или данных в рамках разных информационных ресурсов, дополнительных бюджетных расходов, а также несогласованности при проектировании и реализации программных продуктов, относящихся к различным направлениям налогового администрирования, курируемым отдельными

¹) О структуре центрального аппарата Федеральной налоговой службы: приказ ФНС от 11.11.2021 № ЕД-7-4/973@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_788681/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. –URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

управлениями¹. Децентрализованное управление информационными ресурсами ФНС России, представляющими собой сложную систему из более чем 200 технологических процессов и 70 цифровых сервисов, обуславливает высокую сложность внедрения изменений.

Одной из ключевых реформ налогового законодательства Российской Федерации в 2023 году стало внедрение нового механизма уплаты и распределения по бюджетам налогов, сборов и страховых взносов, определенного Федеральным законом от 14.07.2022 № 263-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»². В рамках указанных изменений в налоговом законодательстве Российской Федерации появились такие понятия, как единый налоговый платеж (далее – ЕНП)³ и единый налоговый счет (далее – ЕНС)⁴. Основная цель нового механизма – сокращение административных издержек налогоплательщиков за счет унификации реквизитов для платежных документов, сроков предоставления налоговой отчетности и уплаты налогов, внедрения единого сальдо расчетов с бюджетом и упрощения процедуры возврата налогоплательщикам переплаты по налогам.

Единый налоговый платеж подразумевает предоставление налогоплательщиком платежного документа, в рамках которого указывается один код бюджетной классификации – код единого налогового счета (ранее налогоплательщик был обязан указывать коды бюджетной классификации конкретных налогов, по которым осуществлял уплату), и единоразовую уплату исчисленных сумм по всем налогам. Дополнительное преимущество единого

¹) Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. – URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

²) О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации: федеральный закон от 14.07.2022 № 263-ФЗ: Официальный сайт Администрации Президента Российской Федерации - URL: <http://www.kremlin.ru/acts/bank/48197> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

³) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): текст с изм. и доп. на 08.08.2024: [принят Государственной думой 16 июля 1998 г.: одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

⁴) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): текст с изм. и доп. на 08.08.2024: [принят Государственной думой 19 июля 2000 г.: одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

налогового счета заключается в том, что налогоплательщик в платежном документе указывает реквизиты единого налогового счета, в то время как ранее реквизиты отличались между регионами, что зачастую приводило к ошибкам при заполнении платежного поручения.

Таким образом, начиная с 1 января 2023 года налогоплательщики уплачивают единую сумму на специальный казначейский счет, после чего автоматизированная система, реализованная в рамках АИС «Налог-3», в соответствии с алгоритмом, описанным в рамках Налогового кодекса Российской Федерации, самостоятельно распределяет платеж между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации на основании показателей налоговой отчетности, предоставленной налогоплательщиком, а также агрегированных данных, полученных от иных органов государственной власти, и передает указанную информацию в информационную систему Казначейства России.

К возможным недостаткам ЕНС можно отнести: появление нового вида отчетности как для организаций, так и для индивидуальных предпринимателей – уведомления по ряду платежей с авансовой системой расчетов, таких как НДФЛ, страховые взносы, УСН, ЕСХН, имущественные налоги, налог на прибыль организаций с дивидендов, формирование необоснованной задолженности у ряда налогоплательщиков в начале 2023 года в результате технических проблем, отсутствие информации о механизме сокращения суммы налога по УСН или ПСН на размер страховых взносов.

Вместе с тем внедрение механизма единого налогового счета в рамках цифровой трансформации налогового администрирования Российской Федерации не прошло без последствий. Так, согласно оценке Минфина России, дефицит федерального бюджета в январе 2023 года составил порядка 1,7 трлн рублей в первую очередь за счет сокращения доходов на 35% по сравнению с 2022 годом. Согласно информации Минфина России и ФНС России, сокращение доходов в свою очередь обусловлено кассовым разрывом, сформировавшимся в результате

внедрения Единого налогового счета, в рамках которого изменились сроки уплаты налогов¹.

В 2023 году дата уплаты большей части налогов, а также страховых взносов стала единой – 28 число месяца. Например, до 2023 года налогоплательщики были обязаны уплачивать налог на добавленную стоимость не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом, налог на доходы физических лиц за сотрудников – не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода сотруднику, страховые взносы за сотрудников – не позднее 15 числа календарного месяца, следующего за месяцем, в котором была произведена уплата. В январе 2023 года в связи с указанными выше изменениями законодательства уплата налогов и страховых взносов налогоплательщиками производилась в выходной день. Соответственно, зачисление большей части средств на счета Казначейства России и их дальнейшее распределение по бюджетам произошло в первые дни февраля, в результате чего данные по кассовому исполнению налоговых доходов на 1 февраля 2023 г. включали не все налоговые платежи².

Возникновение подобного кассового разрыва, искажающего статистические данные, формирующего возникновение временного лага между фактической уплатой налогоплательщиком налогов и страховых взносов и зачислением средств на бюджетные счета обусловлено некорректным планированием при проектировании Единого налогового счета.

Более организованное межведомственное взаимодействие, а также взаимодействие между управлениями ФНС России в рамках проектирования реформы Единого налогового счета позволили бы избежать указанной проблемы и репутационных рисков. Например, перенос единовременного срока уплаты

¹) Глава ФНС Даниил Егоров принял участие в форуме ЭДО 2022 // Сетевое издание «Ведомости»: официальный сайт – URL: <https://vc.ru/legal/444418-glava-fns-daniil-egorov-prinyal-uchastie-v-forume-edo-2022> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. –URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

налогов на 25-ое число позволил бы обеспечить зачисление средств в рамках того же месяца, в котором уплачивается налог.

Возникли проблемы и в части бюджетного процесса. Так, поступления по НДФЛ, формирующие региональные и местные бюджеты, начали автоматически зачисляться в счет уплаты недоимок по федеральным налогам. Кроме того, проблемы при работе с Единым налоговым счетом возникали и у налогоплательщиков. Так, в личных кабинетах налогоплательщиков были зафиксированы массовые ошибки в части некорректного отражения данных по недоимкам и переплатам в личном кабинете, ошибки при расчете сальдо, а также иные ошибки¹.

В свою очередь, значительные изменения в механизме уплаты налогов, связанные с внедрением Единого налогового счета, повлекли необходимость внесения соответствующих изменений в цифровые аналитические инструменты и сервисы ФНС России. Так, в рамках исполнения государственного контракта № 5-6-01/135 от 17.07.2023 о выполнении работ по развитию АИС «Налог-3» в соответствии с методологией единого налогового счета ФНС России осуществлено обновление таких цифровых инструментов и сервисов, как личные кабинеты налогоплательщиков, технологические процессы «Администрирование специального налогового режима «Налог на профессиональный доход», «Исчисление налога, уплачиваемого в связи с применением автоматизированной упрощенной системы налогообложения (АУСН)», а также таких цифровых аналитических инструментов, как «Внутриведомственный и управленческий анализ на основе первичных и статистических данных налоговых органов (включая данные внешних источников) и формирования аналитических внешних данных для предоставления пользователям», «Системный анализ поступлений администрируемых ФНС России доходов, изменения налоговой базы и их адекватности основным социально-экономическим показателям», «Отраслевой

¹) Даниил Егоров извинился за «плохое внедрение» ЕНС // Сетевое издание «Ведомости»: официальный сайт – URL: <https://vc.ru/legal/444418-glava-fns-daniil-egorov-prinyal-uchastie-v-forume-edo-2022> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

анализ динамики и структуры налоговой базы и налоговых начислений, в том числе с учетом их адекватности финансово-экономическому развитию отраслей экономики, и выявление отраслей экономики с повышенными рисками занижения налоговой базы». Всего в рамках указанного государственного контракта осуществляется развитие порядка 20 различных цифровых инструментов и сервисов, в том числе 7 цифровых аналитических инструментов¹. Вместе с тем необходимо отметить, что фактически включение соответствующих изменений в цифровые инструменты и сервисы ФНС России осуществлено более чем через полгода после внедрения Единого налогового счета, что обуславливает низкую эффективность использования аналитических инструментов на протяжении указанного периода.

Таким образом, цифровая трансформация налогового администрирования в Российской Федерации на практике осуществляется с определенными трудностями. Недостаточно эффективная организация практической реализации изменений в законодательстве в рамках развития цифровых инструментов и сервисов ФНС России влечет бюджетные и репутационные риски для государства. При этом значительное количество различных цифровых налоговых инструментов и сервисов, в том числе аналитических обуславливает высокую сложность актуализации функционала, учитывающей последние изменения в законодательстве о налогах и сборах, что свидетельствует о необходимости формирования централизованных подходов к проектированию, реализации и развитию указанных инструментов.

Проведение цифровизации и интеграция всех информационных источников, баз данных и текущих потоков данных одновременно с трансформацией в единое информационное пространство является одной из ключевых задач как развития цифровой национальной экономики в целом, так и совершенствования налогового администрирования в частности.

¹) Единая информационная система в сфере закупок: официальный сайт – URL: <https://zakupki.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

В рамках цифровой трансформации налогового администрирования ФНС России активно внедряет технологии больших данных, используя их для работы со значительными объемами документации и иными данными, поступающими как от налогоплательщиков, так и от иных органов государственной власти. Значительный опыт реализации информационных систем, включающих данные по миллионам налогоплательщиков Российской Федерации, позволил ФНС России осуществлять разработку и сопровождение таких систем, как АСК ЗАГС, Единый государственный реестр сведений о населении, ГИР БО, Единый государственный реестр юридических лиц, Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей, Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства, обеспечить развитие аналитического инструментария системы налогового администрирования за счет реализации и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов, обеспечивающих расширенный доступ к данным ФНС России как налоговым органам, так и налогоплательщикам.

ФНС России в целях реализации более гибкого, сервисного подхода к взаимодействию с налогоплательщиком разрабатывает набор цифровых сервисов, обеспечивающих интеграцию систем налоговых органов и налогоплательщиков, обладающих единым интерфейсом, а также предусматривающих функционал, недоступный при использовании других методов, например, передачу документации в бумажном виде, а также обмен документов с электронной цифровой подписью между налоговым органом и налогоплательщиком. Реализация такого метода взаимодействия между налоговым органом и налогоплательщиком, направленного на упрощение процессов налогового контроля и снижение налоговых рисков бизнеса, является одним из ключевых элементов цифровой трансформации налогового администрирования в Российской Федерации¹.

¹) Дудаков А.А. Совершенствование мер законодательства о налогах и сборах в области регулирования налоговой нагрузки / А.А.Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2024. №2. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-mer-zakonodatelstva-o-nalogah-i-sborah-v-oblasti-regulirovaniya-nalogovoy-nagruzki> (дата обращения: 02.10.2024).

Цифровая трансформация налогового администрирования формирует совершенно новые виды рисков, обусловленных применением цифровых технологий. К таким рискам можно отнести: риски некорректной обработки данных (наиболее частая проблема в данном случае – документация представлена налогоплательщиком, но не отражена в базах данных налоговых органов), риски раскрытия налоговой тайны в связи с возможным несанкционированным доступом к автоматизированным системам налоговых органов, риски некорректного анализа данных ввиду низкой квалификации сотрудников налоговых органов¹.

Устранение указанных рисков возможно лишь при соответствующей модернизации работы как самих налоговых органов (повышение квалификации сотрудников налоговых органов в части работы с цифровыми инструментами), так и деятельности по разработке и сопровождению соответствующих цифровых инструментов (организация контроля за качеством данных, своевременного обновления данных в ресурсах)². Вместе с тем внедрение новых технологий в налоговое администрирование улучшает бизнес-среду в целом, позволяя снизить уровень недобросовестной налоговой конкуренции и сомнительных операций.

Дополнительные сложности для процесса цифровой трансформации налогового администрирования и для развития цифровых налоговых аналитических инструментов и сервисов обусловлены сложившимися внешнеполитическими и внешнеэкономическими условиями. Одна из ключевых проблем заключается в ограничениях на импорт в Российскую Федерацию из недружественных государств высокотехнологичной продукции, в том числе IT-инфраструктуры и программного обеспечения. Согласно докладу Высшей школы экономики, посвященному проблемам цифровой трансформации в 2022 году, в настоящее время сохраняется сильная зависимость от иностранного программного

¹) Плужников, С. И. Проблемы осуществления налогового контроля в условиях цифровизации / С.И.Плужников – Текст: электронный // Молодой ученый. – 2022. – № 27(422). – С. 234-236. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=49177457> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²) Колчин С. П. Развитие цифровых налоговых сервисов в России на фоне общемировых трендов / С.П.Колчин, А.А.Анисимова – Текст: электронный // Налоги и налогообложение. – 2020. – № 2. – С. 40-51. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42899651> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

обеспечения как прикладного, так и базового (операционные системы, управление базами данных). Еще одним значительным риском является нехватка высококвалифицированных IT-специалистов в результате миграции и разрыва между национальными и мировыми технологическими стандартами¹.

При этом в 2022 году Правительством Российской Федерации принято решение о стратегической приоритезации расходов бюджета в 2023 – 2025 гг., в том числе сокращения финансирования национального проекта «Цифровая экономика» (с 165 млрд рублей в 2022 году до 136 млрд рублей в 2023 году, 122 млрд рублей в 2024 году) и соответственно сокращения финансирования разработки и развития государственных цифровых инструментов, в том числе в рамках цифровой трансформации налогового администрирования².

В научной экономической литературе цифровая трансформация налогового администрирования обычно рассматривается как непрерывный процесс, положительный эффект от которого очевиден как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков. Так, З.Х.Оздоева и П.И.Бостанова в статье, посвященной цифровой трансформации налогового администрирования в России, заключают, что цифровизация и автоматизация деятельности налогового администрирования позволили усовершенствовать деятельность ФНС России и упростить взаимовыгодное сотрудничество с другими государственными органами исполнительной власти, а цифровая трансформация налогового администрирования предоставляет безграничные возможности для эффективной деятельности ФНС России³. М.В.Васильева указывает на следующие

¹) Абдрахманова Г. И. Цифровая трансформация: ожидания и реальность: докл. к XXIII Ясинской (Апрельской) междунар. науч. конф. по проблемам развития экономики и общества, Москва, 2022 г. / Г.И.Абдрахманова, С.А.Васильковский, К.О.Вишневецкий, М.А.Гершман, Л.М.Гохберг и др.; рук. авт. кол. П.Б.Рудник – Текст: электронный // Нац. исслед. ун-т «Высшая школа экономики». М.: Изд. дом Высшей школы экономики – 2022. – 220 с. URL: <https://publications.hse.ru/books/617690103> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный.

²) Об утверждении Стратегической карты ФНС России на 2021 - 2023 годы: приказ ФНС от 05.03.2021 № ЕД-7-1/173@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_380874/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

³) Оздоева, З. Х. Цифровая трансформация налогового администрирования в России / З.Х.Оздоева, П.И.Бостанова – Текст: электронный // Естественно-гуманитарные исследования. – 2022. – № 44(6). – С. 370-372. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=50283791> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

положительные результаты цифровой трансформации налогового администрирования: повышение уровня налогового контроля, сокращение теневой экономики, рост налоговых поступлений, оперативный учет налоговых поступлений, формирование и представление обновленных прогнозов по налоговым поступлениям, контроль за движением денежных средств, отмечая при этом риски информационной безопасности¹.

Рядом авторов также отмечаются отдельные проблемы и риски цифровой трансформации. Например, О.М.Карповой и И.А.Майбуровым отмечаются проблемы, связанные с нежеланием или невозможностью налогоплательщиков осуществить переход в цифровую среду, а также проблемы законодательного характера в рамках цифровой трансформации налогового администрирования НДС². С.Г.Синельниковым-Мурылевым, Н.С.Милоголовым и А.Б.Берберовым также отмечаются проблемы законодательного характера, а также недостаточное применение результатов цифровой трансформации для отдельных групп налогоплательщиков (малый, средний, крупный бизнес, отдельные отрасли)³.

В.И.Братцев и А.М.Гришанова указывают на необходимость разработки и внедрения в эксплуатацию многофункционального аналитического инструмента⁴, способного в режиме реального времени обрабатывать информацию как из уже реализованных программных продуктов ФНС России⁵, так и получаемых

¹) Васильева, М. В. Актуальные аспекты налогообложения в условиях цифровизации / М.В.Васильева – Текст: электронный // Учет и статистика. – 2022. – № 2(66). – С. 65-71. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=4937789> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²) Карпова, О. М. Трансформации налога на добавленную стоимость в условиях форсированной цифровизации российской экономики / О.М.Карпова, И.А.Майбуров – Текст: электронный // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2019. – № 46. – С. 7-19. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=39525080> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

³) Синельников-Мурылев, С. Цифровизация налогового администрирования в России: возможности и риски / С.Г.Синельников-Мурылев, Н.С.Милоголов, А.Б.Берберов – Текст: электронный // Экономическая политика. – 2022. – Т. 17, № 2. – С. 8-33. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=49494122> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

⁴) Братцев, В. И. Развитие процесса цифровизации как фактор, определяющий изменения механизма налогового администрирования / В.И.Братцев, А.М.Гришанова – Текст: электронный // Вестник Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова. – 2021. – Т. 18, № 1(115). – С. 5-13. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44667817> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

⁵) Симачкова А.М. Развитие налогового администрирования в условиях цифровой трансформации экономики / А.М. Симачкова – Текст: электронный // 5.2.4 – Финансы диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук Москва 2023 год URL: <http://ords.rea.ru/index.php/2023/07/17/simachkova-anastasiya-mihailovna-2/#more-19021> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.

налоговыми органами из иных источников (в рамках межведомственного и межстранового взаимодействия).

Таким образом, цифровая трансформация налогового администрирования в Российской Федерации обусловила следующие тенденции:

- сокращение трудозатрат сотрудников налоговых органов за счет автоматизации значительного объема процессов налогового администрирования, в первую очередь, в отношении работы с данными;
- появление новых возможностей в области налогового анализа за счет реализации цифровых инструментов по работе с данными, упрощающих сбор, обработку и анализ как данных налогового учета, так и данных, предоставляемых налоговым органам иными органами государственной власти;
- повышение эффективности налогового контроля за счет внедрения новых цифровых аналитических инструментов, а также механизма налогового мониторинга, основанного на оперативном обмене данными между информационными системами налогоплательщика и налоговых органов;
- рост роли ФНС России как источника данных для иных органов государственной власти не только налогового, но и в целом государственного учета;
- возникновение новых рисков дальнейшего развития налогового администрирования за счет цифровой трансформации, определенных возрастающей сложностью внесения значительных изменений в действующую законодательную и информационную систему налогового администрирования и обусловленных как экономическими, так и организационными факторами;
- возникновение новых рисков, обусловленных необходимостью контроля за качеством данных и принятием мер в области информационной безопасности.

В рамках цифровой трансформации налогового администрирования в Российской Федерации уже реализовано более 200 различных технологических процессов, а также 70 цифровых сервисов, что обуславливает как высокую сложность внедрения значительных изменений в уже существующие механизмы

(ярким примером служат проблемы, возникшие в рамках реализации механизма единого налогового счета), так и высокую сложность применения полного спектра представленных возможностей, в первую очередь, аналитических, и для самих налоговых органов и иных государственных органов власти, и для налогоплательщиков.

По нашему мнению, рассмотренные ранее тенденции, проблемы и риски цифровой трансформации налогового администрирования необходимо учитывать при формировании стратегии развития аналитического инструментария системы налогового администрирования Российской Федерации вследствие высокой степени цифровизации процессов сбора, хранения, обработки и анализа данных, возрастающей роли цифровых аналитических инструментов и сервисов как в рамках налогового администрирования, так и в рамках налоговой и бюджетной политики в целом.

2.2 Основные направления совершенствования аналитического инструментария системы налогового администрирования

Развитие аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации обусловлено, в первую очередь, развитием цифровых технологий, позволившим автоматизировать значительную часть процессов работы с данными, таких как сбор и анализ данных, расчет аналитических показателей, агрегация значительных массивов данных, графическая визуализация результатов анализа.

Технологии анализа и обработки данных играют ключевую роль ввиду значительного объема информации, используемого в рамках налогового администрирования. К такой информации можно отнести показатели бухгалтерской и налоговой отчетности, информацию, характеризующую налогоплательщиков¹ (полное и краткое наименование организации, Ф.И.О., ИНН,

¹) Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. –URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

сведения об уставном капитале, принадлежность к различным реестрам (например, к реестру МСП – малого и среднего предпринимательства).

Внедрение цифровых технологий в деятельность налоговых органов Российской Федерации началось еще в 1993 году в рамках реализации программы автоматизации Государственной налоговой службы Российской Федерации. В 1997 году был создан официальный сайт Государственной налоговой службы, размещенный в сети «Интернет», разработана концепция автоматизированной информационной системы «Налог-2».

Ключевым этапом цифровой трансформации ФНС России стала разработка и внедрение в 2014 году автоматизированной информационной системы «Налог-3», заменившей собой программный комплекс «Система электронной обработки документов» (далее – ПК «СЭОД»), существенная модернизация которого не проводилась начиная с 2000 года. Согласно Положению об автоматизированной информационной системе ФНС России (АИС «Налог-3»), утвержденному приказом ФНС России от 14.03.2016 № ММВ-7-12/134@, система позволяет осуществлять выполнение следующих задач:

- обеспечение принципа «открытости» налоговых органов для налогоплательщика за счет упрощения его взаимодействия в рамках перехода от бумажного документооборота к электронному;
- создание единой базы данных, включающей в себя данные в разрезе территориальных налоговых органов, отраслей экономики, налогоплательщиков и используемой как для внутренней работы¹, так и для предоставления внешним источникам – иным органам государственной власти, а также бизнесу и гражданам;
- снижение издержек налогового администрирования посредством внедрения массовой обработки документации, поступающей в налоговые органы².

¹) Об утверждении Положения об автоматизированной информационной системе Федеральной налоговой службы (АИС "Налог-3"): приказ ФНС от 14.03.2016 № ММВ-7-12/134@; КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_195780/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. –URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

На начальном этапе с помощью АИС «Налог-3» ФНС России аккумулировала в единое информационное пространство информацию из государственных регистрационных служб и данные по субъектам рынка банковских услуг. В то же время первая версия АИС «Налог» была ориентирована на решение простых задач, направленных на формирование централизованной базы данных и возможности одновременного доступа всех сотрудников налоговых органов в режиме реального времени для скачивания данных и обработки значительных массивов информации¹. Различия прикладных систем обуславливали ряд таких проблем, как несоответствие формируемых баз данных операционным системам, которые работали только в одной операционной системе и не были согласованы с другими системами, недостаточная степень стандартизации налоговой отчетности, существенные затраты на сопровождение и модернизацию прикладных систем².

Ежегодно в рамках АИС «Налог-3» формируются и обрабатываются сотни миллионов документов. АИС «Налог-3» также выступает в роли источника данных для внешних пользователей – иных государственных органов власти, юридических и физических лиц. В настоящее время АИС «Налог-3» активно развивается – совершенствуются уже внедренные прикладные подсистемы, внедряются новые, идет активный процесс поэтапного перевода системы на импортозамещающие технологии³.

Таким образом, с 2019 года все сотрудники налоговых органов, а также федерального казенного учреждения «Налог-сервис», обеспечивающего техническую поддержку АИС «Налог-3» (более 150 тыс. пользователей), работают в единой централизованной системе, содержащей весь необходимый массив данных для осуществления функций налогового администрирования.

¹) Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. – URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

²) Сульженко, С. А. Развитие налогового администрирования в условиях цифровизации / С.А.Сульженко – Текст: электронный // Финансовые исследования. – 2020. – № 3(68). – С. 71-81. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44148657> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

³) Олег Богатырев, ГНИВЦ: Сервисами АИС «Налог-3» ежегодно пользуются более 50 млн пользователей // Интернет-издание CNews: официальный сайт – URL: https://www.cnews.ru/articles/2020-1201_oleg_bogatyrevgnivts_servisami_ais (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

Исходя из вышеперечисленного, можно выделить следующие этапы развития аналитического инструментария системы налогового администрирования в рамках цифровой трансформации ФНС России:

- первый этап (до 1993 года): отсутствие автоматизированных процессов сбора и хранения данных, цифровых аналитических инструментов и сервисов;
- второй этап (1993–2014 гг.): использование децентрализованных баз данных ПК «СЭОД», отсутствие единого централизованного инструмента хранения и обработки данных, цифровых аналитических сервисов;
- третий этап (2014–2019 гг.): реализация информационной системы – АИС «Налог-3», обуславливающей переход к централизованной модели сбора, хранения, обработки и аналитической работы с данными, реализация и внедрение цифровых аналитических сервисов;
- четвертый этап (с 2019 года): развитие АИС «Налог-3», реализация на основе АИС «Налог-3» цифровых аналитических инструментов, таких как АСК ККТ, АСК ДФЛ, цифровых аналитических сервисов, таких как ГИР БО, «Аналитический портал ФНС России», «Прозрачный бизнес».

Внедрение и последующее развитие АИС «Налог-3» позволили налоговым органам изменить подход к контрольной работе, построив ее исключительно на экономическом анализе налогоплательщиков и риск-ориентированном подходе, значительно снизив административную нагрузку на налогоплательщиков.

Проведенные изменения обусловили улучшение качества контрольной работы, что отразилось в опросах налогоплательщиков, подтверждающих повышение прозрачности процессов налогового администрирования, а также динамике ключевых индикаторов деятельности налоговых органов: увеличение поступлений по результатам контрольной работы, снижение количества выездных налоговых проверок, отношение задолженности к налоговым поступлениям в бюджетную систему и доля добровольной уплаты в общем объеме поступлений по

контрольно-аналитической работе¹. Динамика поступлений в бюджетную систему Российской Федерации по результатам контрольной работы налоговых органов 2015–2023 гг. представлена на рисунке 7.

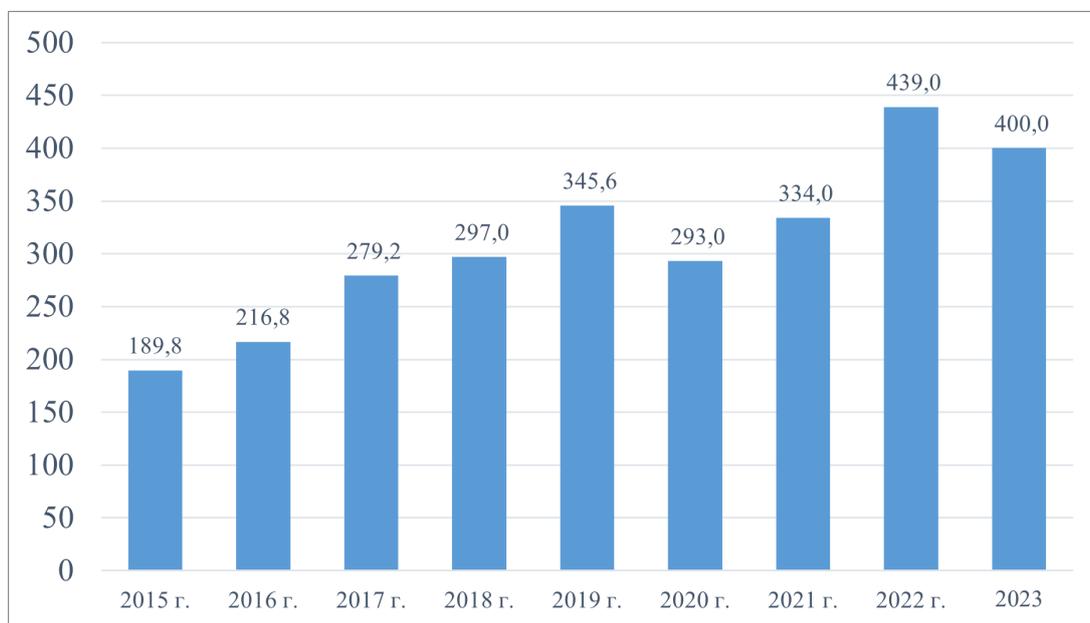


Рисунок 7 – Динамика поступлений в бюджетную систему Российской Федерации по результатам контрольной работы налоговых органов в 2015–2023 гг., млрд рублей

Источник: составлено автором

Поступления в бюджетную систему Российской Федерации по результатам контрольной работы налоговых органов в 2015 году составили 189,9 млрд рублей, в 2019 году – 345,6 млрд рублей, в 2022 году – 439 млрд рублей, в 2023 году – 400 млрд рублей. Темп роста в 2016 году относительно 2015 года составил 114,2%, в 2017 году относительно 2016 года – 128,8%, в 2018 году относительно 2017 года – 106,4%, в 2019 году относительно 2018 года – 116,4%. В среднем в 2016–2019 гг. темп роста составил 116,4%.

Таким образом, можно предположить, что внедрение АИС «Налог-3» в 2015–2019 гг. обусловило значительное повышение поступлений по результатам

¹⁾ Глава ФНС России Михаил Мишустин выступил на пленарном заседании XI Всероссийского налогового форума Торгово-Промышленной палаты РФ // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/5821187/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

контрольной работы налоговых органов – с 189,8 млрд рублей до 345,6 млрд рублей, то есть практически в два раза.

Динамика количества выездных налоговых проверок, осуществляемых ФНС России в 2015–2023 гг., представлена на рисунке 8.

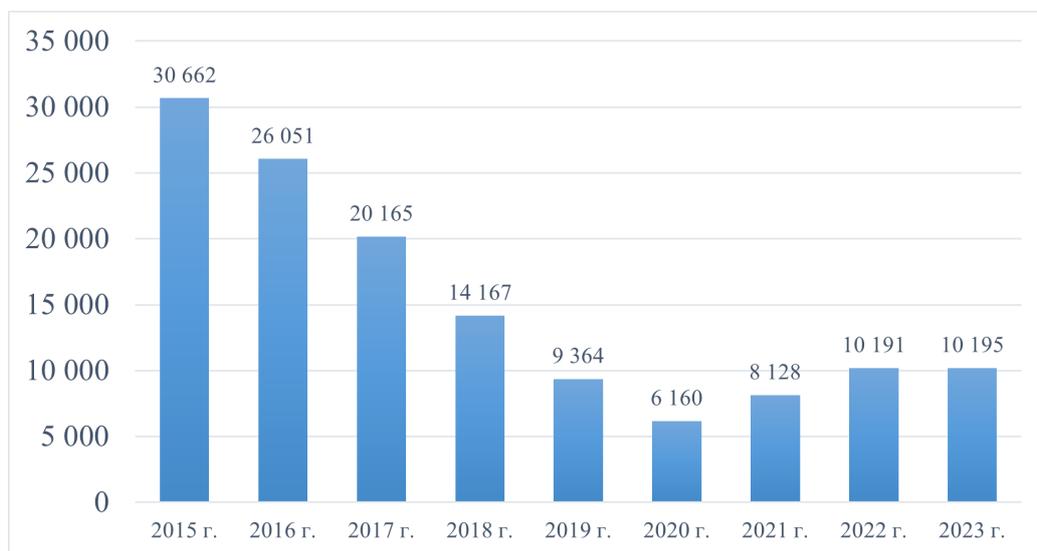


Рисунок 8 – Динамика количества выездных налоговых проверок ФНС России в 2015–2023 гг., единиц

Источник: составлено автором

Снижение поступлений в бюджетную систему Российской Федерации по результатам контрольной работы налоговых органов, а также аномально низкое количество проведенных выездных налоговых проверок в 2020–2021 гг. обусловлены действием моратория на проведение выездных налоговых проверок, введенным в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 02.04.2020 № 409 «О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики»¹. Таким образом, даже без учета снижения количества выездных налоговых проверок в 2020–2021 гг. относительно прошлых лет внедрение АИС

¹ О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики" (вместе с "Правилами предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов", "Перечнем видов экономической деятельности для целей применения подпункта "г" пункта 1 постановления Правительства Российской Федерации от 2 апреля 2020 г. № 409"): постановление Правительства Российской Федерации от 02.04.2020 № 409: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_349463/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

«Налог-3» позволило снизить административную нагрузку на налогоплательщиков, связанную с необходимостью предоставления документов в налоговые органы, выемкой документов, проведением допросов и прочими мерами в составе выездной налоговой проверки, как минимум в три раза.

Для оценки эффективности контрольной работы ФНС России в 2018–2023 гг. проведен сравнительный анализ динамики поступлений по результатам контрольной работы налоговых органов и динамики ВВП Российской Федерации в номинальном выражении по данным Росстата, результаты которого представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Сравнительный анализ динамики поступлений по результатам контрольной работы ФНС России и ВВП Российской Федерации в номинальном выражении, млрд рублей

	2015 год	2016 год	2017 год	2018 год	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год
Поступления по результатам контрольной работы	190	217	279	297	346	293	334	439	400
<i>Темп роста к 2015 году, %</i>	<i>100,0</i>	<i>114,2</i>	<i>147,0</i>	<i>156,5</i>	<i>182,1</i>	<i>154,4</i>	<i>176,0</i>	<i>231,3</i>	<i>210,7</i>
ВВП в номинальном выражении по данным Росстата	83 087	85 616	91 843	103 862	109 608	107 658	135 295	153 435	172 148
<i>Темп роста к 2015 году, %</i>	<i>100,0</i>	<i>103,0</i>	<i>110,5</i>	<i>125,0</i>	<i>131,9</i>	<i>129,6</i>	<i>162,8</i>	<i>184,7</i>	<i>207,2</i>

Источник: составлено автором

Проведенный анализ показывает, что в 2016–2019 гг. темп роста поступлений по результатам контрольной работы налоговых органов по отношению к прошлому году в среднем превышал темп роста ВВП в номинальном выражении. То есть рост поступлений по контрольной работе действительно

обусловлен именно повышением эффективности налогового администрирования, а не только экономическим ростом.

Анализ динамики отношения задолженности к налоговым поступлениям в бюджетную систему Российской Федерации в 2015 – 2023 гг., представленной на рисунке 9, также подтверждает указанный вывод.

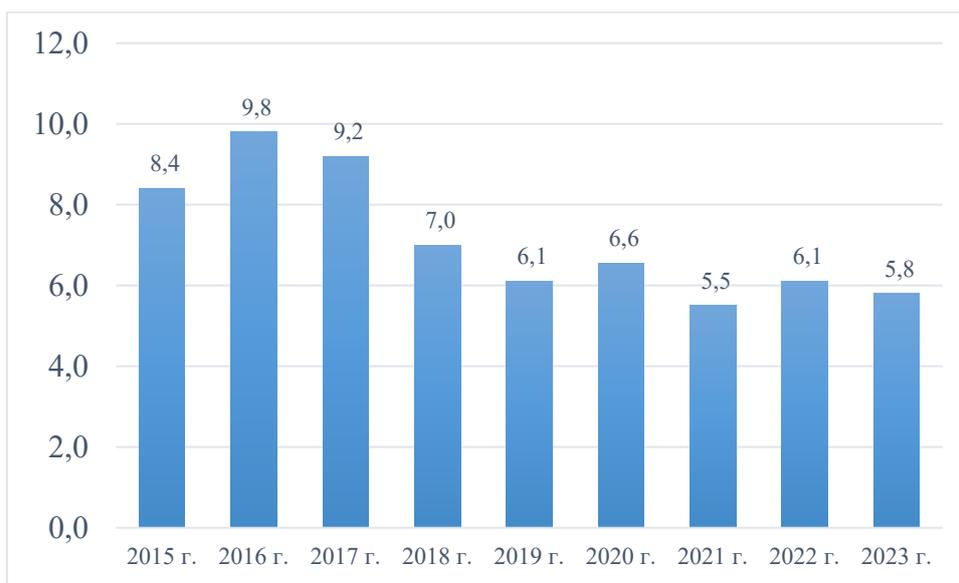


Рисунок 9 – Динамика отношения задолженности к налоговым поступлениям в бюджетную систему Российской Федерации в 2015–2023 гг., %

Источник: составлено автором

Так, в 2015 году отношение задолженности к налоговым поступлениям в бюджетную систему Российской Федерации составило 8,4%, в 2016 году – 9,8%, в 2017 году – 9,2%. Однако начиная с 2018 года можно отметить значительное снижение данного показателя – до 5,5% в 2021 году. Вместе с тем на протяжении 2019 – 2023 гг. значение показателя сохранялось в среднем на уровне 6%. Таким образом, можно сделать вывод, что внедрение АИС «Налог-3» обусловило снижение задолженности к налоговым поступлениям в среднем на 3%, однако в настоящее время задолженность сохраняется на одном и том же уровне.

Доля добровольной уплаты в общем объеме налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации по результатам контрольно-аналитической работы налоговых органов выросла с 11,7% в 2016 году до 53,8% в

2020 году и в целом сохраняется на этом же уровне – 53,3% в 2021 году, 48,0% в 2022 году и 55% в 2023 году¹. Доля расходов по НДС в общей сумме налоговых вычетов по НДС, в свою очередь, снизилась с 8% в 2015 году до 0,7 % в 2023 году².

Таким образом, анализ показателей, характеризующих эффективность контрольной работы ФНС России, позволяет сделать вывод о значительном положительном эффекте от внедрения АИС «Налог-3» в 2015–2019 гг., выражающемся в росте поступлений в бюджетную систему Российской Федерации по результатам контрольной работы налоговых органов и сокращении задолженности по уплате налогов, сборов и страховых взносов, повышении качества контрольной работы и снижении административной нагрузки на налогоплательщиков, который отражается в уменьшении количества выездных налоговых проверок за год в три раза и высокой доле добровольной уплаты налогов по результатам контрольно-аналитической работы налоговых органов. Однако необходимо отметить, что в течение последних несколько лет ключевые показатели, характеризующие контрольную работу налоговых органов, находятся примерно на одном и том же уровне.

Одним из основных критериев эффективности налоговой политики являются низкие затраты на систему налогового администрирования³, в том числе на развитие цифровых аналитических инструментов и сервисов. Анализ государственных контрактов ценой более 50 млн рублей, заключенных в 2016 – 2023 гг., заказчиком по которым выступает ФНС России, а объектом закупки являются работы, связанные с развитием или сопровождением программного обеспечения, представленный в таблице 4, показывает, что за последние несколько лет стоимость как создания новых информационных систем, так и развития и сопровождения существующих информационных систем ФНС России растет

¹) Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: [https:// analytic.nalog.gov.ru/](https://analytic.nalog.gov.ru/) (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Там же

³) Налоговая политика государства : учебник для вузов / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев, М. В. Типалина ; под редакцией Д. Г. Черника. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2024. — 459 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-18867-7. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/551839> (дата обращения: 03.10.2025).

высокими темпами. Полный перечень государственных контрактов на развитие и сопровождение информационных систем ФНС России, анализируемых далее, представлен в приложении Б.

Таблица 4 – Анализ государственных контрактов ФНС России, заключенных в 2016–2023 гг.

	2016 год	2017 год	2018 год	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год
ГК на развитие (количество), шт.	5	6	7	5	6	5	9	10
ГК на развитие (цена), млн руб.	892	2 767	2 165	2 846	3 713	5 881	7 393	7 227
ГК на сопровождение (количество), шт.	1	1	3	3	2	2	5	6
ГК на сопровождение (цена), млн руб.	418	804	1 914	1 735	3 129	2 415	3 333	4 949
Общее количество ГК на развитие и сопровождение	6	7	10	8	8	7	14	16
Общая цена ГК на развитие и сопровождение, млн руб.	1 310	3 571	4 079	4 581	6 842	8 296	10 726	12 176

Источник: составлено автором

Так, в 2023 году совокупная цена всех государственных контрактов в части услуг по сопровождению и разработке программного обеспечения составила 12,2 млрд рублей, что на 7,6 млрд рублей или в 2,6 раза больше, чем в 2019 году и на 10,9 млрд рублей или в 9,3 раза больше, чем в 2016 году. Совокупная цена государственных контрактов в части услуг только по сопровождению разработанного и введенного в промышленную эксплуатацию программного обеспечения без учета работ по развитию в 2023 году составила 4,9 млрд рублей, что на 3,2 млрд рублей или в 2,8 раз больше, чем в 2019 году и на 4,5 млрд рублей или в 11,8 раз больше, чем в 2016 году.

Таким образом, за 8 лет бюджетные расходы на сопровождение информационных систем ФНС России выросли практически в 12 раз, а бюджетные расходы как на сопровождение и развитие уже созданных цифровых инструментов, так и на создание новых, выросли более, чем в 9 раз.

В соответствии с Федеральным законом от 24.07.2023 № 329-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2022 год» фактические поступления в доходную часть бюджета значительно превысили прогнозируемые показатели и составили 27,8 трлн рублей. Бюджетные расходы при этом составили 31,1 трлн рублей. Таким образом, федеральный бюджет исполнен с дефицитом 3,3 трлн рублей, при том, что в соответствии с Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов» от 06.12.2021 № 390-ФЗ прогнозировался профицит в сумме 1,3 трлн рублей. В соответствии с Федеральным законом от 05.12.2022 № 466-ФЗ «О федеральном бюджете на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов» прогнозируемый дефицит федерального бюджета в 2023 году составил 2,9 трлн рублей. Фактический дефицит федерального бюджета в 2023 году составил 3,2 трлн рублей¹. В условиях текущего дефицита федерального бюджета, а также планируемого дефицита федерального бюджета в 2024–2026 гг. подобный рост расходов, по нашему мнению, должен быть подвергнут тщательному анализу и при возможности сокращен².

Вместе с тем значительно увеличилось и количество информационных систем ФНС России. Так, в соответствии с приложением № 1 к Техническому заданию государственного контракта № 5-7-02/265 от 30.12.2015 об оказании услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения автоматизированной

¹) Об исполнении федерального бюджета за 2023 год: федеральный закон от 08.07.2024 № 161-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_480385/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) О федеральном бюджете на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов: федеральный закон от 27.11.2023 № 540-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_462891/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

информационной системы ФНС России насчитывалось всего 102 программных комплекса и подсистемы, входящих в состав АИС «Налог-3»¹.

При этом из указанных программных комплексов и подсистем можно выделить как минимум 35 аналитических инструментов, предназначенных для агрегации данных, формирования аналитических документов, в том числе статистической налоговой отчетности, информационно-аналитического обеспечения деятельности сотрудников ФНС России. К таким аналитическим инструментам относятся как полноценные программные комплексы, такие как ПК ЭОД (программный комплекс «Система электронной обработки данных»), ПК «Регион», ПАК «Аналитика» (программно-аналитический комплекс «Аналитика»), ПК «База данных внешних экономических источников», ПК «Свод-2000», так и отдельные информационные подсистемы, такие как ПП РСБ (прикладная подсистема «Расчеты с бюджетом»), АСК НДС-2, ПП РМР (прикладная подсистема «Рабочее место руководителя»), ПП «Досье налогоплательщика», ПП «Анализ имущественных налогов», ПП «Отчетность», ПП «Визуальный сетевой анализ»².

В то же время в соответствии с приложением № 1 к Техническому заданию государственного контракта № 5-6-01/183 от 29.09.2023 об оказании услуг по сопровождению автоматизированных информационных систем ФНС России насчитывалось уже 159 программных комплексов и подсистем, входящих в состав АИС «Налог-3», в том числе более 60 аналитических инструментов. К новым аналитическим инструментам, появившимся начиная с 2016 года, можно отнести следующие информационные системы: ПП СКУАД (прикладная подсистема комплексного управления и администрирования долга), ПП ППА-Отбор

¹) Государственный контракт № 5-7-02/265 от 30.12.2015 об оказании услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения автоматизированной информационной системы ФНС России ЕИС Закупки: официальный сайт. - URL: <https://zakupki.gov.ru/epz/contract/contractCard/common-info.html?reestrNumber=1770732915215000104&contractInfoId=30118415> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

²) Государственный контракт № 5-7-02/265 от 30.12.2015 об оказании услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения автоматизированной информационной системы ФНС России ЕИС Закупки: официальный сайт. - URL: <https://zakupki.gov.ru/epz/contract/contractCard/common-info.html?reestrNumber=1770732915215000104&contractInfoId=30118415> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

(прикладная подсистема «Предпроверочный анализ налогоплательщика»), ЕИАП (единая информационно-аналитическая подсистема), реализованная на основе единой интеграционно-аналитической платформы, АСК ДФЛ (аналитическая задача «Доходы физических лиц»), ПП «Прогнозирование»¹.

Таким образом, за 2016–2023 год общие затраты на развитие и сопровождение информационных систем ФНС России, в том числе входящих в состав АИС «Налог-3», выросли на 10,9 млрд рублей или в 9,3 раза, общее количество информационных систем выросло со 102 до 159, то есть практически в 1,5 раза, а количество аналитических цифровых инструментов ФНС России выросло с 35 до 60, то есть примерно в 2 раза. С одной стороны, увеличение количества информационных систем обеспечивает автоматизацию большего количества задач, выполняемых сотрудниками ФНС России, что положительно влияет на эффективность налогового администрирования в целом, с другой стороны, увеличение количества подсистем и их постоянное изменение обуславливает высокую сложность АИС «Налог-3» в целом – и с точки зрения адаптации пользователей к работе в системе, и с точки зрения управления такой системой.

В рамках исследования процессов сбора, обработки и представления исходных данных и расчетных показателей налогового анализа также можно выделить определенные проблемы и риски, которые требуют принятия конкретных мер в области совершенствования налогового администрирования. Так, в 2016 году ФНС России подготавливалась и публиковалась информация по 70 формам статистической налоговой отчетности, в том числе по 28 формам – на ежеквартальной основе, по 16 формам – на ежемесячной основе. В 2024 году ФНС России формируется информация уже по 79 формам², в том числе по 30 формам – на ежеквартальной основе, 25 формам – на ежемесячной основе.

¹) Государственный контракт № 5-6-01/183 от 29.09.2023 об оказании услуг по сопровождению автоматизированных информационных систем ФНС России ЕИС Закупки: официальный сайт. - URL: <https://zakupki.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

²) Справочная информация: "Статистическая налоговая отчетность ФНС России" // КонсультантПлюс: официальный сайт – URL: <https://www.consultant.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

В одной из самых объемных отчетных форм – отчете о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации – насчитывается более 400 различных показателей, характеризующих начисления и поступления в разрезе кодов бюджетной классификации, в среднем в каждой отчетной форме представлено порядка 100 различных показателей¹.

Значительно большее количество показателей формируется в информационных системах ФНС России, в первую очередь в рамках реализации аналитических задач. Так, показатель налоговой нагрузки, являющийся одним из ключевых индикаторов налогового администрирования, используется в большей части цифровых аналитических инструментов ФНС России и чаще всего рассчитывается по уникальной для каждого конкретного инструмента методике. Разные методики расчета налоговой нагрузки применяются, например, как в рамках цифрового аналитического сервиса ФНС России «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки»², так и в рамках Концепции системы выездных налоговых проверок³, несмотря на то, что и там, и там налоговая нагрузка рассчитывается в целях предоставления информации для сравнительного анализа налогоплательщикам и повышения их налоговой дисциплины. Использование различных методик расчета одного и того же показателя зачастую усложняет осуществление налогового анализа, а в случае с налоговой нагрузкой вынуждает налогоплательщиков ориентироваться на данные, рассчитанные по устаревшей методике.

Таким образом, в результате постоянной доработки старых и разработки новых цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России, форм статистической налоговой отчетности, внесения изменений в законодательство о

¹ Об утверждении форм статистической налоговой отчетности Федеральной налоговой службы на 2023 год: приказ ФНС от 28.10.2022 № ЕД-7-1/998@; ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/406190549/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

² Цифровой сервис ФНС России «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки»: официальный сайт – URL: <https://pb.nalog.ru/calculator.html>. (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

³ Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@; ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/12153820/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

налогах и сборах, изменений потребностей как налогоплательщиков, так и сотрудников ФНС России, растут и риски дублирования показателей, снижающие точность налогового анализа, риски использования государственными органами власти устаревших расчетных методик, не учитывающих как результаты научных исследований, так и последние достижения цифровой трансформации налогового администрирования.

Проведенное исследование позволяет выделить следующие негативные тенденции развития аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации:

- стагнация показателей, характеризующих контрольную работу налоговых органов, в течение последних нескольких лет;
- сокращение бюджетных расходов на проведение цифровой трансформации государственного управления, в том числе цифровой трансформации налогового администрирования, обуславливающее необходимость более тщательной оценки эффективности новых цифровых решений в данной области одновременно с последовательным ростом расходов на сопровождение и развитие информационных систем ФНС России;
- повышенная сложность внедрения значительных изменений в информационную систему ФНС России, обусловленная децентрализованным управлением внедрения таких изменений и количеством различных технологических процессов в составе информационной системы;
- использование неэффективных устаревших методик расчета показателей налогового анализа, методов налогового анализа, используемых в рамках деятельности государственных органов власти, дублирование показателей в различных информационных системах, формах статистической налоговой отчетности.

В целях повышения эффективности налогового администрирования, а также снижения финансовых, налоговых, репутационных и иных рисков государства в целом и налоговых органов в частности, по нашему мнению, необходимо определить развитие аналитического инструментария в качестве одного из

наиболее важных стратегических направлений совершенствования налогового администрирования в Российской Федерации, сформировать план мероприятий по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования Российской Федерации и определить перечень необходимых мер налоговой политики на основе указанного плана.

2.3 Стратегия развития аналитического инструментария системы налогового администрирования Российской Федерации: цель, задачи и план мероприятий

Стратегия развития аналитического инструментария системы налогового администрирования Российской Федерации, по нашему мнению, представляет собой совокупность планируемых мер налоговой политики, направленных на повышение эффективности налоговой политики за счет применения аналитического инструментария системы налогового администрирования, включающих в себя меры по оптимизации существующих цифровых аналитических инструментов и сервисов как с точки зрения управления бюджетными расходами на их сопровождение, доработку и разработку, так и с точки зрения совершенствования методических подходов к расчету показателей, используемых в данных инструментах, по обновлению подходов к формированию исходных данных и совершенствованию методов налогового анализа¹.

Основную цель развития аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации можно определить как повышение эффективности налогового администрирования за счет внедрения и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов, совершенствования методов налогового анализа и оптимизации бюджетных расходов в части

¹) Коваленко Г.К. Цели, принципы и направления комплексной актуализации аналитического инструментария системы налогового администрирования / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовый бизнес. – 2023. – № 10. – С. 205-207. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54790821> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

финансирования сопровождения и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов.

На основе проведенного анализа современных тенденций в области совершенствования аналитического инструментария, проблем и рисков цифровой трансформации налогового администрирования можно выделить следующие направления стратегии развития аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации:

- оптимизация подходов к формированию стратегии развития АИС «Налог-3» и иных информационных систем ФНС России как с точки зрения совершенствования АИС «Налог-3», то есть фактически совокупности цифровых аналитических инструментов, используемых сотрудниками ФНС России, так и с точки зрения сокращения бюджетных расходов;

- обновление подходов к формированию исходных данных налогового анализа, в том числе данных статистической налоговой отчетности, расчетных показателей и методов налогового анализа с учетом результатов последних научных исследований и современных достижений цифровой трансформации налогового администрирования¹.

Исходя из представленных выше цели и направлений стратегии развития аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации, а также анализа современных трендов в области налогового администрирования в Российской Федерации в целом можно определить следующие задачи в рамках стратегии развития аналитического инструментария системы налогового администрирования:

- повышение эффективности применения цифровых аналитических инструментов в рамках налогового контроля и работы с задолженностью;

- оптимизация расходов федерального бюджета в части сопровождения и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России;

¹⁾ Коваленко Г.К. Цели, принципы и направления комплексной актуализации аналитического инструментария системы налогового администрирования / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовый бизнес. – 2023. – № 10. – С. 205-207. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54790821> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

- совершенствование механизмов планирования и контроля со стороны государственных органов власти, в первую очередь ФНС России, в части сопровождения и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России;

- развитие применяемых государственными органами власти, в первую очередь ФНС России, подходов к формированию исходных данных налогового анализа, в том числе показателей форм статистической налоговой отчетности;

- улучшение методик расчета показателей налогового анализа, методов налогового анализа с учетом современных достижений цифровой трансформации налогового администрирования и результатов современных научных исследований.

Ключевыми критериями выполнения указанных задач и достижения основной цели рассматриваемой стратегии, по нашему мнению, являются:

- рост налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации в результате повышения эффективности налогового контроля (в том числе контрольно-аналитической работы, налогового мониторинга) за счет применения более совершенных аналитических инструментов;

- снижение бюджетных расходов в результате оптимизации финансовых и административных издержек ФНС России, в том числе на управление комплексом цифровых аналитических налоговых инструментов и сервисов;

- внесение соответствующих изменений в нормативные правовые акты о налогах и сборах в рамках утверждения новых подходов к формированию исходных данных, методик расчета показателей, методов налогового анализа;

- повышение эффективности налогового администрирования, точности результатов налогового анализа, обусловленного совершенствованием существующих подходов к формированию исходных данных, методик расчета показателей, методов налогового анализа.

Подходы к совершенствованию аналитических цифровых инструментов и сервисов, по нашему мнению, необходимо сформировать на основе анализа современных тенденций в области внедрения цифровых технологий в деятельность

бизнеса и государственных органов власти. Основным результатом активного внедрения цифровых технологий в бизнес-процессы стало распространение бизнес-моделей, основанных на цифровых технологиях. К таким моделям можно отнести:

- цифровые платформы и экосистемы, позволяющие ускорить и удешевить доступ потребителей к товарам и услугам;
- новые системы финансирования, включая краудфандинг;
- сервисные модели предоставления ресурсов – например, Bank-as-a-Service (BaaS), Infrastructure-as-a-Service (IaaS)¹.

Цифровая платформа — это система алгоритмизированных взаимовыгодных взаимоотношений значимого количества независимых участников отрасли экономики (или сферы деятельности), осуществляемых в единой информационной среде, обуславливающая снижение транзакционных издержек за счет применения цифровых технологий работы с данными и изменения системы разделения труда². Основной целью применения цифровых платформ является упрощение взаимодействия между участниками одного бизнес-процесса за счет применения цифровых технологий. Правила использования, развитие, инфраструктуру и техническую поддержку обычно обеспечивает владелец цифровой платформы, прибыль которого формируется за счет предоставления услуг по использованию своей цифровой платформы.

Выделяют несколько типов цифровых платформ:

- инструментальная цифровая платформа;
- инфраструктурная цифровая платформа;
- прикладная цифровая платформа.

¹) Абдрахманова Г. И. Доклад НИУ ВШЭ «Цифровая трансформация отраслей: стартовые условия и приоритеты» к XXII Апр. международной научной конференции по проблемам развития экономики и общества, Москва, 13-30 апреля 2021 г. / Г.И.Абдрахманова, К.Б.Быховский, Н.Н.Веселитская, К.О.Вишневецкий, Л.М.Гохберг и др.; рук. авт. кол. П.Б.Рудник; науч. ред. Л.М.Гохберг, П.Б.Рудник, К.О.Вишневецкий, Т.С.Зинина – Текст: электронный // Нац. исслед. ун-т «Высшая школа экономики». — М.: Изд. дом Высшей школы экономики – 2021. – 239 с. URL: <https://publications.hse.ru/books/516498481> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный.

²) Ниязова, Ю. М. Цифровая платформа как информационно-экономическая структура / Ю.М.Ниязова, А.В.Гарин, М.И.Злыднев – Текст: электронный // Компетентность. – 2021. – № 1. – С. 31-36. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44789067> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

Инструментальные цифровые платформы – это платформы, в основе которых находятся программные или программно-аппаратные комплексы (продукты), предназначенные для создания прикладных решений с использованием типовых функций и интерфейсов для обработки информации и с применением сквозных технологий работы с данными. К таким платформам можно отнести: Android OS, iOS, Java, Intel x86.

Инфраструктурные цифровые платформы – это платформы, обеспечивающие доступ к базам данных, использующие сквозные цифровые технологии работы с данными, такие как Портал государственных услуг Российской Федерации (ЕСИА), государственная автоматизированная информационная система «ЭРА-ГЛОНАСС», промышленная программная платформа «General Electric Predix».

К прикладным цифровым платформам относятся платформы, которые обеспечивают обмен определенными ценностями между независимыми пользователями в рамках единой информационной среды. В качестве примеров можно привести платформу транспортировки (пассажиров или определенных видов товаров, например продуктов) «UBER», платформу аренды гостиниц и квартир «Airbnb», виртуальную торговую площадку «Aliexpress», а также социальную сеть «Facebook», а также их российские аналоги «YandexTaxi», «Авито», «ВКонтакте»¹.

Сервисные модели направлены на представление пользователям определенных видов товаров и услуг в рамках единой информационной системы. В данном случае владелец сервиса представляет определенный фиксированный набор продуктов и возможностей по их интеграции в бизнес-процессы потребителя. Так, например, модель «Bank-as-a-Service» (BaaS) направлена на интегрирование банковских финансовых сервисов во внешние приложения и

¹) Гретченко, А. А. Типы цифровых платформ и их содержание / А.А.Гретченко – Текст: электронный // Россия: тенденции и перспективы развития: Ежегодник. Материалы XIX Национальной научной конференции с международным участием, Москва, 18–19 декабря 2019 года / Отв. ред. В.И.Герасимов. Том Выпуск 15 Часть 1. – Москва: ИНИОН РАН, 2020. – С. 419-422. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42939608> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

внутренние системы управления компаний-клиентов. Таким образом, фактически в рамках указанной модели банк предоставляет клиентам в пользование свою финансовую инфраструктуру. Технология облачного вычисления позволяет обеспечить удаленный доступ к вычислительным ресурсам за счет применения информационно-коммуникационных сетей, в первую очередь Интернета¹.

Наиболее известным примером реализации платформенного подхода в рамках государственной политики Российской Федерации является единая цифровая платформа «ГосТех». Данная платформа обеспечивает технологические процессы, связанные с разработкой, внедрением, сопровождением и развитием государственных информационных систем². Портал государственных услуг Российской Федерации и официальный сайт Единой информационной системы в сфере закупок также являются примерами эффективной реализации платформенного подхода.

К ключевым преимуществам реализации государственных цифровых платформ по сравнению с государственными информационными системами (ГИС) можно отнести упрощение процессов взаимодействия государства и населения, снижение территориальных барьеров, сокращение административных и транзакционных издержек, упрощенный контроль за финансированием, разработкой, сопровождением подобных цифровых решений со стороны государства, а к недостаткам – повышенные требования к обеспечению информационной безопасности данных, увеличение издержек в случае неработоспособности цифровой платформы.

В то же время в ряде научных исследований, посвященных вопросам развития налогового администрирования в рамках цифровой трансформации, отмечается необходимость реализации аналитических цифровых инструментов и сервисов на основе платформенного подхода.

¹) Модели облачных сервисов: разница между IaaS, SaaS, PaaS и примеры // Sim Networks: официальный сайт – URL: <https://www.sim-networks.com/ru/blog/cloud-computing-service-models#paas> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Единая цифровая платформа «ГосТех»: официальный сайт – URL: <https://platform.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

Так, М.В.Карп и Л.С.Самоделко утверждают, что информационная платформа Федеральной налоговой службы России обладает потенциалом для формирования данных статистической отчетности субъектов малого предпринимательства и является аналитической основой для экономико-статистического анализа данного кластера¹.

В.В.Мороз и Е.Е.Яковлева обозначают, что внедрение искусственного интеллекта в работу налоговых органов, создание на его основе «умных» налоговых систем, способных адаптироваться к изменениям экономической ситуации в реальном времени, являются катализатором глубинных изменений в системе налогового администрирования и взаимоотношениях между государством и налогоплательщиками².

В.И.Братцев и А.М.Гришанова указывают, что в рамках текущего уровня автоматизации налогового администрирования не предусмотрен многофункциональный консолидационный аналитический инструмент, необходимый для повышения качества проводимого налогового контроля, а также снижения временных затрат на его проведение. Отсутствие такого инструмента создает проблему направления значительного числа требований налогоплательщикам в рамках проведения налогового контроля, так как налоговые органы зачастую могут не учитывать информацию, содержащуюся в аналитических цифровых инструментах³. Вместе с тем снижение бюджетных расходов на внедрение и развитие новых цифровых аналитических инструментов,

¹) Карп, М. В. Информационная платформа Федеральной налоговой службы России как аналитическая основа предпринимательской деятельности / М.В.Карп, Л.С.Самоделко – Текст: электронный // Научные исследования в современном мире. Теория и практика: сборник статей XX всероссийской научной конференции, Санкт-Петербург, 02 июня 2023 года. – Санкт-Петербург: Частное научно-образовательное учреждение дополнительного профессионального образования Гуманитарный национальный исследовательский институт «НАЦРАЗВИТИЕ», 2023. – С. 85-87. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54170528> (дата обращения: 02.11.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²) Мороз, В. В. Искусственный интеллект налоговых органов после цифровизации / В.В.Мороз, Е.Е.Яковлева – Текст: электронный // Проблемы экономики и юридической практики. – 2024. – Т. 20, № 4. – С. 236-242. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=69177898> (дата обращения: 02.11.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

³) Братцев, В. И. Развитие процесса цифровизации как фактор, определяющий изменения механизма налогового администрирования / В.И.Братцев, А.М.Гришанова – Текст: электронный // Вестник Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова. – 2021. – Т. 18, № 1(115). – С. 5-13. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44667817> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

необходимость реализации стратегии импортозамещения, нехватка высококвалифицированных IT-специалистов обуславливают высокую сложность практической реализации данного инструмента. Таким образом, платформенный подход в рамках развития цифровых аналитических налоговых инструментов и сервисов может оказаться достаточно эффективным при учете указанных ранее рисков.

Исходя из сформулированных цели, направлений и задач, составлен план мероприятий ФНС России по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования (Приложение В), который, по нашему мнению, необходимо включить в стратегическую карту ФНС России на ближайший трехлетний период.

Основными результатами реализации данного плана в части оптимизации стратегии развития АИС «Налог-3» и иных информационных систем ФНС России являются реорганизация структуры центрального аппарата ФНС России в рамках централизации взаимодействия с исполнителями государственных контрактов на сопровождение, развитие и разработку информационных систем ФНС России, в том числе с целью повышения качества управления данными, оптимизация расходов федерального бюджета по сопровождению, развитию и разработке цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России, формирование и реализация плана развития цифровых аналитических инструментов ФНС России, применяемых в рамках налогового контроля на трехлетний период, включающего в себя:

- оптимизацию существующих и реализацию новых подходов к осуществлению налогового контроля на основе проведенного анализа научных исследований и зарубежного опыта;
- внесение соответствующих изменений в законодательство о налогах и сборах;
- развитие цифровых аналитических инструментов в соответствии с новыми подходами к осуществлению налогового контроля;

- отказ от неактуального функционала на основе анализа эффективности цифровых аналитических инструментов и отдельных элементов их функционала.

В части актуализации подходов к формированию исходных данных, расчетных показателей и методов налогового анализа основным результатом будет являться реализация следующих мер:

- актуализация форм статистической налоговой отчетности на основе анализа востребованности показателей;
- актуализация данных информационных систем ФНС России в целях устранения рисков необоснованного дублирования;
- отказ от дальнейшего финансирования сопровождения и развития баз данных, содержащих дублированные данные;
- доработка применяемых в настоящее время и разработка новых методик расчета показателей, методов налогового анализа на основе проведенного исследования;
- внесение соответствующих изменений в законодательство о налогах и сборах;
- развитие цифровых аналитических инструментов и сервисов на основе разработанных методик расчета показателей налогового анализа, методов налогового анализа.

Выводы по главе 2:

- Отмечено, что одним из основных факторов развития налогового администрирования в Российской Федерации в настоящее время является цифровая трансформация налогового администрирования. На основе анализа актуальных достижений ФНС России в рамках цифровой трансформации выделены такие положительные эффекты от цифровой трансформации налогового администрирования, как сокращение трудозатрат сотрудников налоговых органов, появление новых возможностей в области налогового анализа, повышение эффективности налогового контроля, рост роли ФНС России как источника данных для иных органов государственной власти не только налогового, но и в целом государственного учета. Также выявлены и негативные тенденции в области

управления процессами внедрения и развития новых цифровых инструментов, обусловленные в том числе возрастающим количеством цифровых инструментов и сервисов налогового администрирования, децентрализованным подходом к управлению разработкой и развитием информационных ресурсов ФНС России, низким качеством планирования работ по актуализации функционала цифровых аналитических инструментов и сервисов с учетом изменений в законодательстве.

- Определены четыре основных этапа развития аналитического инструментария системы налогового администрирования в рамках цифровой трансформации ФНС России, подразумевающие переход от полного отсутствия автоматизированных процессов сбора и хранения данных, цифровых аналитических инструментов и сервисов к внедрению централизованной модели сбора, хранения, обработки и аналитической работы с данными в рамках АИС «Налог-3», внедрению и сопровождению более 200 цифровых аналитических инструментов и сервисов. Исследовано влияние на эффективность налогового контроля, оказанное переходом от ПК «СЭОД» к АИС «Налог-3» и дальнейшим развитием цифровых аналитических инструментов и сервисов в области налогового контроля.

- Проведен анализ государственных контрактов с ценой более 50 млн рублей, заключенных в 2016–2023 гг., заказчиком по которым выступает ФНС России, а объектом закупки – работы, связанные с развитием или сопровождением программного обеспечения. Определено, что затраты на развитие и сопровождение информационных систем ФНС России, в том числе входящих в состав АИС «Налог-3», за указанный период выросли более чем в 9 раз, общее количество информационных систем выросло со 102 до 159, то есть практически в 1,5 раза, а количество аналитических цифровых инструментов ФНС России – с 35 до 60, то есть примерно в 2 раза.

- На основе проведенного анализа современных тенденций в области совершенствования аналитического инструментария, проблем и рисков цифровой трансформации налогового администрирования определены цель, направления и

задачи развития аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации.

– Разработан план мероприятий ФНС России по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования, включающий в себя мероприятия по двум ключевым направлениям: оптимизация подходов к формированию стратегии развития АИС «Налог-3» и иных информационных систем ФНС России и обновление подходов к формированию исходных данных налогового анализа, в том числе данных статистической налоговой отчетности, расчетных показателей и методов налогового анализа с учетом результатов последних научных исследований и современных достижений цифровой трансформации налогового администрирования.

Глава 3 Меры налоговой политики Российской Федерации по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования

3.1 Совершенствование методики расчета налоговой нагрузки с целью повышения эффективности и прозрачности выездных налоговых проверок

Аналитический инструментарий налогового контроля в рамках системы налогового администрирования Российской Федерации активно развивался на протяжении всего существования налоговых органов Российской Федерации и за последние десять лет прошел через значительную трансформацию. В настоящее время он включает в себя как ряд цифровых аналитических инструментов и сервисов, таких как ПП «ППА-Отбор», АСК «НДС-2», сервисы налогового мониторинга, так и совокупность различных методик анализа налогоплательщиков. Однако несмотря на последние достижения можно обозначить ряд направлений, требующих детального исследования и проработки, решение которых позволит повысить эффективность налогового контроля в целом. Одним из таких направлений, по нашему мнению, является совершенствование методики расчета налоговой нагрузки с целью повышения эффективности и прозрачности выездных налоговых проверок.

ПП «ППА-Отбор» является одним из ключевых цифровых аналитических инструментов, применяемых сотрудниками налоговых органов при планировании осуществления налогового контроля¹. В соответствии с внутриведомственными документами ФНС России в рамках ПП «ППА-Отбор» на ежемесячной основе автоматически формируется перечень налогоплательщиков – возможных кандидатов для проведения предпроверочного анализа и дальнейшего включения в проект плана проведения выездных налоговых проверок. Указанный перечень налогоплательщиков формируется на основе более 80 критериев риска,

¹) Коваленко Г.К. Особенности аналитического инструментария / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовая экономика. – 2023. – № 10. – С. 108-110. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54771794> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

информация по которым относится к категории «для служебного пользования» и соответственно недоступна для налогоплательщиков¹.

С целью повышения прозрачности механизма осуществления налогового контроля в Российской Федерации и повышения налоговой дисциплины в 2022 году в рамках сервиса «Личный кабинет налогоплательщика – юридического лица» реализован сервис «Как меня видит налоговая», в котором налогоплательщик может анализировать сокращенный перечень показателей – критериев риска на основании данных ПП «ППА-Отбор»². Справочно-расчетные показатели в составе данного перечня и методика их расчета опубликованы в демоверсии сервиса «Личный кабинет налогоплательщика – юридического лица», размещенной в сети «Интернет»³. Перечень справочно-расчетных показателей и методики их расчета представлены в приложении Г.

В рамках сервиса пользователи помимо анализа собственных значений указанных показателей могут также направлять заявки на предоставление доступа к такой информации другим пользователям, в первую очередь своим контрагентам. Таким образом, налогоплательщикам предоставлен цифровой аналитический инструмент, позволяющий как оценить себя со стороны налоговых органов, так и при необходимости оценить будущего контрагента с точки зрения его добросовестности в части соблюдения законодательства о налогах и сборах.

Одним из ключевых показателей, публикуемых в рамках указанного сервиса на основании данных ПП «ППА-Отбор», является показатель налоговой нагрузки, рассчитываемый как по самому налогоплательщику, так и как среднеотраслевое значение по Российской Федерации. Согласно методике расчета налоговой

¹) Отчет Счетной палаты о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ организации и осуществления выездных налоговых проверок, взыскания доначисленных сумм в 2019–2021 годах и истекшем периоде 2022 года // Счетная палата России: официальный сайт – URL: <https://ach.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) О вводе в промышленную эксплуатацию прикладного программного обеспечения интерактивных сервисов «Личный кабинет налогоплательщика – юридического лица» и «Личный кабинет налогоплательщика индивидуального предпринимателя» и централизованных компонентов АИС «Налог-3» в части информирования налогоплательщика о его показателях риска»: приказ ФНС России от 11.03.2022 № ЕД-7-19/202@ КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_801289/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

³) Цифровой сервис ФНС России «Как меня видит налоговая»: официальный сайт – URL: <https://demo-ikul.nalog.ru/v2/climate-control/indicators> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

нагрузки налогоплательщика, представленной в сервисе, она рассчитывается как отношение суммы начисленных налогов в отчетном году к сумме всех доходов, полученных в отчетном году, умноженное на 100:

$$\text{НН}_n = \frac{Н}{Д} \times 100\% , \quad (1)$$

где НН_n – налоговая нагрузка налогоплательщика;

$Н$ – совокупность начисленных налогов, сборов и страховых взносов в отчетном году;

$Д$ – сумма всех полученных доходов в отчетном году¹.

В состав начисленных налогов включены акцизы и таможенные пошлины, однако исключены НДФЛ и налог на прибыль организаций с дивидендов. В качестве показателя, характеризующего доходы налогоплательщика, используются показатели бухгалтерской отчетности, а именно 2110 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ и услуг», 2320 «Проценты к получению» и 2340 «Прочие доходы». При отсутствии показателей бухгалтерской отчетности, например, в случае если налогоплательщик является кредитной организацией или государственным (муниципальным) учреждением, используются показатели налоговой отчетности, а именно деклараций по налогу на прибыль организацией, УСН или ЕСХН².

Среднеотраслевое значение налоговой нагрузки по Российской Федерации, представленное в сервисе, определяется в зависимости от кода основного вида осуществляемой налогоплательщиком деятельности согласно ОКВЭД-2 и рассчитывается в разрезе групп налогоплательщиков как отношение суммы всех налоговых нагрузок по участникам группы к количеству участников группы³. Группы, в свою очередь, определяются исходя из отраслевого признака налогоплательщика и масштаба предприятия согласно постановлению

¹⁾ Цифровой сервис ФНС России «Как меня видит налоговая»: официальный сайт – URL: <https://demo-ikul.nalog.ru/v2/climate-control/indicators> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²⁾ Там же

³⁾ ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2). Общероссийский классификатор видов экономической деятельности" [утвержден Приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст) (ред. от 07.07.2023)] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_163320/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2016 г. № 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства»¹.

Использование в качестве источника данных для расчета показателя, характеризующего доходы налогоплательщика, как бухгалтерской, так и налоговой отчетности определяет следующие недостатки методики расчета налоговой нагрузки. Во-первых, несмотря на то, что и бухгалтерская и налоговая отчетность при представлении налогоплательщиком в налоговые органы проходят проверку, в случае нахождения несоответствий только налоговая отчетность подлежит обязательной корректировке. Уведомление об уточнении бухгалтерской отчетности, направляемое налоговыми органами налогоплательщику в электронной форме, носит лишь рекомендательный характер, в отличие от требования о внесении исправлений в налоговую отчетность². Тем самым, риск искажения данных при использовании бухгалтерской отчетности выше, чем при использовании налоговой отчетности.

Во-вторых, подходы к определению доходов в налоговом и бухгалтерском учете имеют существенные различия: то, что признается доходом в рамках налогового учета может не признаваться доходом в бухгалтерском учете и наоборот, могут отличаться периоды, в которых учитывается тот или иной доход. Исходя из этого, одновременное применение различных источников данных (бухгалтерская и налоговая отчетность) при оценке доходов налогоплательщика для расчета среднеотраслевого значения налоговой нагрузки по группе налогоплательщиков, по нашему мнению, не является корректным и значительно

¹) О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства: постановление Правительства Российской Федерации от 04.04.2016 № 265: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_196415/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Письмо ФНС России от 18.02.2020 № ВД-4-1/2844@ «О пояснении к алгоритму направления уведомлений (ГИР БО)»: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_346539/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

снижает точность анализа. Решением указанных проблем может являться изначальный расчет доходов на основе данных только налоговой отчетности.

Показатели налоговой нагрузки также рассчитываются и публикуются налоговыми органами в соответствии с Концепцией системы планирования выездных налоговых проверок, утвержденной приказом ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ (далее – Концепция). Концепция закрепляет алгоритм отбора налогоплательщиков, попадающих под проведение выездной налоговой проверки, определяя как характерные признаки, позволяющие налоговому органу сделать вывод о недобросовестности налогоплательщика, так и общие описания типовых схем получения необоснованной налоговой выгоды, элементы которых могут присутствовать в финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика¹.

Согласно Концепции, налоговая нагрузка рассчитывается как отношение суммы налогов и сборов по данным официальной статистической отчетности ФНС России (включая налог на доходы физических лиц) к обороту организаций по данным Росстата, умноженное на 100%:

$$НН = \frac{Н}{О} \times 100\% , \quad (2)$$

где НН – совокупная налоговая нагрузка;

Н – совокупность уплаченных налогов и сборов;

О – оборот организаций по данным Росстата².

Оборот организаций, согласно методике Росстата, включает стоимость отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг собственными силами населению (физическим лицам) для личного потребления или использования в домашнем хозяйстве, а также выручку от продажи приобретенных на стороне товаров (без налога на добавленную стоимость, акцизов)³. По нашему мнению, применение оборота организаций при расчете налоговой нагрузки в целях проведения сравнительного анализа налоговой

¹) Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/12153820/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Там же

³) Федеральная служба государственной статистики: официальный сайт – URL: <https://rosstat.gov.ru/statistics/accounts> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

нагрузки налогоплательщика и среднеотраслевого значения налоговой нагрузки на уровне Российской Федерации не является корректным, так как данный показатель отсутствует в чистом виде в налоговой и бухгалтерской отчетности налогоплательщика. Точная методика расчета данного показателя на уровне налогоплательщика Росстатом также не представлена. Таким образом, самостоятельно провести расчет оборота организации в соответствии с подходом, используемым в рамках расчета налоговой нагрузки, проблематично для налогоплательщика.

Также необходимо отметить, что в поступления налогов и сборов, по которым рассчитывается показатель налоговой нагрузки, включаются суммы по НДС/Л. Это также является неоднозначным решением, так как организации не являются налогоплательщиками НДС/Л, а выступают в роли налогового агента. Следовательно, включение поступлений НДС/Л в расчет налоговой нагрузки является необоснованным и также искажает реальную фискальную нагрузку на организации.

Согласно данным Концепции, максимальное значение налоговой нагрузки за 2016–2023 гг. было достигнуто в 2023 году – 12,0%, а минимальное в 2016 году – 9,6%. При этом, в 2010–2016 гг. значение нагрузки находилось в диапазоне от 9,4% до 9,9%, то есть ни разу не превышало 10%. В 2020 и 2021 году налоговая нагрузка значительно снизилась относительно 2019 года, что обусловлено сокращением общего количества мероприятий налогового контроля и переносом срока уплаты налогов в рамках реализации мер поддержки бизнеса. В 2022 году налоговая нагрузка уже начинает приближаться к значениям 2019 года, в 2023 году превышает на 0,8%. Данные по налоговой нагрузке по полному перечню отраслей, отраженному в Концепции, представлены в Приложении Д.

Расчет динамики налоговой нагрузки по данным Концепции за 2021–2023 гг. представлен в таблице 5.

Таблица 5 – Налоговая нагрузка по данным Концепции в разрезе основных видов экономической деятельности в 2021–2023 гг., %

Наименование вида экономической деятельности	2021 г.	2022 г.	2023 г.	Отклонение	
				2022 г. от 2021 г.	2023 г. от 2022 г.
Российская Федерация, всего	10.4	10.7	12,0	0.3	1.3
Добыча полезных ископаемых	40.4	42.2	43,5	1.8	1.3
Добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	50.2	53.0	52,4	2.8	-0.6
Обрабатывающие производства	7.4	6.8	8,9	-0.8	1.1
Производство пищевых продуктов, напитков, табачных изделий	17.6	15.5	18,6	-2.1	3.1
Производство автотранспортных средств	5.7	6.5	7,3	0.8	0.8
Строительство	10.1	11.1	13,0	1.0	1.9
Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	2.1	3.1	3,5	1.0	0.4
Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	4.5	5.0	5,4	0.5	0.4

Источник: составлено автором

Помимо указанных недостатков расчета показателя налоговой нагрузки, применяемого в рамках Концепции, необходимо также выделить недостаточно полную классификацию видов деятельности. Так, у налогоплательщиков, относящихся к одному и тому же виду деятельности, выделенному в рамках Концепции, могут значительно отличаться организация и условия ведения бизнеса, что в свою очередь будет оказывать влияние на показатель налоговой нагрузки. Например, организация, фактически осуществляющая оптовую торговлю табачными изделиями и относящаяся согласно классификации, приведенной в рамках Концепции, к виду деятельности «Торговля оптовая, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами», в отличие от организации, относящейся к тому же виду деятельности, но фактически реализующей пищевые продукты, будет уплачивать акцизы, что повлияет на ее налоговую нагрузку. Также не учитываются региональные особенности налогообложения: пониженные

налоговые ставки и иные льготы. Например, пониженные налоговые ставки, устанавливаемые законами субъектов Российской Федерации для отдельных категорий налогоплательщиков (резидентов особой экономической зоны, участников региональных инвестиционных проектов) по налогу на прибыль организаций.

Таким образом, данные, рассчитываемые согласно Концепции, в целом позволяют оценить динамику налоговой нагрузки в разрезе основных видов экономической деятельности, основываясь на показателях статистической налоговой отчетности ФНС России и данных Росстата в части оборота организаций, но не позволяют корректно провести сравнительный анализ налоговой нагрузки налогоплательщика и среднеотраслевого значения налоговой нагрузки на уровне Российской Федерации ввиду отмеченных выше недостатков методики расчета. Кроме того, применяемая Росстатом методика расчета предназначена для оценки оборота организаций на макроуровне, что исключает для налогоплательщиков возможность самостоятельного расчета собственного значения показателя налоговой нагрузки и последующего сравнительного анализа с данными, представленными в рамках Концепции.

Исходя из сказанного выше, налогоплательщик на текущий момент может провести сравнительный анализ собственной налоговой нагрузки и среднеотраслевого значения налоговой нагрузки по соответствующей отрасли как на основе данных, ежегодно публикуемых ФНС России в рамках Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, так и на основе данных, публикуемых ФНС России в рамках цифрового аналитического сервиса «Как меня видит налоговая». Вместе с тем ФНС России реализован еще один цифровой аналитический сервис, в рамках которого публикуются среднеотраслевые значения налоговой нагрузки, – сервис «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки». Сервис предназначен для повышения налоговой дисциплины налогоплательщиков путем самостоятельной оценки собственных налоговых рисков¹.

¹) Цифровой сервис ФНС России «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки»: официальный сайт – URL: <https://pb.nalog.ru/calculator.html>. (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

Налоговая нагрузка в сервисе рассчитывается за последние три года, то есть за период, в котором налоговые органы могут осуществлять контрольную деятельность. В сервисе представлены четыре вида налоговых нагрузок: совокупная налоговая нагрузка, совокупная налоговая нагрузка без учета таких специфических «отраслевых» налогов, как НДС и акцизы, налоговые нагрузки по НДС и налогу на прибыль организаций. Помимо налоговой нагрузки в рамках сервиса публикуются также значения среднемесячной заработной платы и рентабельности продаж. Все публикуемые в рамках сервиса показатели, в том числе налоговая нагрузка рассчитаны в разрезе субъектов Российской Федерации и территорий муниципальных образований, а также видов и масштабов деятельности хозяйствующих субъектов¹.

Формула совокупной налоговой нагрузки, используемая в сервисе ФНС России «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки», выглядит следующим образом:

$$НН = \frac{П}{Д} \times 100\%, \quad (3)$$

где НН – совокупная налоговая нагрузка;

П – сумма налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации (без учета НДФЛ, страховых взносов и налога на прибыль организаций с дивидендов);

Д – доходы организаций, согласно отчету о финансовых результатах (сумма показателей 2110 «Выручка», 2320 «Проценты к получению» и 2340 «Прочие доходы» без учета доходов от участия в других организациях)².

Остальные показатели налоговой нагрузки, представленные в рамках сервиса, в части доходов налогоплательщика также рассчитываются исходя из данных бухгалтерской отчетности. Необходимо отметить, что в отличие от сервиса «Как меня видит налоговая» в данном варианте расчета налоговой нагрузки не предусматривается применение показателей налоговой отчетности для

¹) Цифровой сервис ФНС России «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки»: официальный сайт – URL: <https://pb.nalog.ru/calculator.html>. (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Коваленко, Г. К. Развитие цифровых налоговых сервисов на примере сервиса «Прозрачный бизнес» / Г.К.Коваленко. – Текст: непосредственный // Аудиторские ведомости – 2022. – № 4. – С. 134-137.

определения доходов налогоплательщика в случае отсутствия данных бухгалтерской отчетности.

В сервисе «Как меня видит налоговая» налогоплательщику предоставлено для анализа всего два значения налоговой нагрузки – значение собственной налоговой нагрузки, посчитанное как отношение начислений к доходам, и среднеотраслевое значение налоговой нагрузки по группе налогоплательщиков с таким же основным кодом ОКВЭД и таким же масштабом предприятия. Вместе с тем в сервисе «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» рассчитаны и представлены среднеотраслевые значения в разрезе субъектов Российской Федерации, классов и подклассов видов экономической деятельности согласно ОКВЭД-2, а также в разрезе масштабов предприятия. Таким образом, если в сервисе «Как меня видит налоговая» налогоплательщик может сравнить собственное значение налоговой нагрузки только с одним конкретным среднеотраслевым значением, то с помощью сервиса «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» налогоплательщик может провести намного более глубокую аналитику. Например, оценить возможные изменения налоговой нагрузки при осуществлении деятельности в тех или иных субъектах Российской Федерации, изменении основного вида деятельности или масштаба деятельности.

Однако несмотря на явные преимущества с точки зрения глубины анализа в сервисе «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» отсутствует востребованная, по нашему мнению, возможность сравнительного анализа налоговой нагрузки для организаций на общем и специальных режимах налогообложения, так как показатели налоговой нагрузки в сервисе рассчитываются исключительно для организаций на общем режиме налогообложения. С учетом того, что в настоящее время только в г. Москве зарегистрировано более 400 тысяч налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, из которых приблизительно половина – организации, половина – индивидуальные предприниматели, по нашему мнению, существует действительная необходимость осуществлять расчет налоговой нагрузки как минимум по упрощенной системе налогообложения.

В целях анализа наличия расхождений показателей налоговой нагрузки в рамках Концепции системы планирования выездных налоговых проверок и сервиса «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» проведен сравнительный анализ значений совокупной налоговой нагрузки ключевых отраслей экономики за 2022 год. Результаты сравнительного анализа, представленные в таблице 6, позволяют заключить, что отличия в методиках расчета налоговой нагрузки, применяемых в рамках Концепции и сервиса «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки», в отдельных случаях могут привести к разнице значений более чем в 3 раза.

Таблица 6 – Сравнительный анализ значений совокупной налоговой нагрузки по данным Концепции системы выездных налоговых проверок и сервиса «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» по ключевым отраслям за 2022 год, %

Наименование отрасли согласно Концепции	Наименование отрасли согласно Калькулятору	Концепция	Калькулятор	Отклонение
Добыча полезных ископаемых	06 - Добыча нефти и природного газа	42,2	11,0	-31,2
Производство металлургическое	24 - Производство металлургическое	3,7	3,9	0,2
Производство компьютеров, электронных и оптических изделий	26 - Производство компьютеров, электронных и оптических изделий	12,5	9,6	-2,9
Строительство	41 - Строительство зданий	11,1	2,6	-8,5
Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	46 - Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	2,1	9,9	7,8
Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	47 - Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	4,5	4,1	-0,4

Источник: составлено автором

Таким образом, в настоящее время налогоплательщик при управлении налоговыми рисками может провести анализ отклонения собственного значения налоговой нагрузки от среднеотраслевого значения налоговой нагрузки в Российской Федерации или субъекте Российской Федерации с помощью как минимум трех аналитических инструментов, представленных ФНС России: сервис «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки», сервис «Как меня видит налоговая» и перечня показателей налоговой нагрузки, публикуемого в рамках Концепции системы планирования выездных налоговых проверок. Вместе с тем методики расчета налоговой нагрузки, применяемые для расчета данные, непосредственно среднеотраслевые значения налоговой нагрузки, представленные в рамках этих инструментов, имеют существенные расхождения. Исходя из этого, по нашему мнению, основную цель реализации и предоставления налогоплательщикам такого аналитического инструментария со стороны ФНС России, а именно повышение прозрачности механизма осуществления налогового контроля в Российской Федерации и налоговой дисциплины налогоплательщиков, нельзя считать достигнутой.

В рамках научной и учебной экономической литературы отдельными авторами обосновывается необходимость разработки единой методики расчета налоговой нагрузки как на уровне налогоплательщиков, так и на уровне отраслей, регионов, страны в целом. Так, М.В.Радостева указывает, что поскольку ни одна из используемых на данном этапе методик оценки налоговой нагрузки не позволяет в полной мере точно оценить ее как на макро-, так и на микроуровне, то необходимо утвердить единую методику оценки налоговой нагрузки в российской экономике, при помощи которой можно было бы разработать формулы для расчета налоговой нагрузки, применяемой на разных уровнях хозяйствования¹. И.А.Коростелкина в рамках исследования, посвященного методикам расчета налоговой нагрузки экономических субъектов делает вывод, что разнообразие методик исчисления

¹) Радостева, М. В. Налоговая нагрузка и методы ее оценки в современных условиях / М.В.Радостева – Текст: электронный // Научные ведомости Белгородского государственного университета. Серия: Экономика. Информатика. – 2017. – № 9(258). – С. 71-76. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29810963> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

показателя налоговой нагрузки и довольно большой разброс колебаний в этих показателях указывают на необходимость закрепить на законодательном уровне способы определения налоговой нагрузки и утвердить цели и методики расчета использования данного показателя¹.

Исходя из вышеперечисленного, по нашему мнению необходимо провести сравнительный анализ подходов к представлению и расчету налоговой нагрузки, применяемых в рамках цифровых аналитических сервисов ФНС России «Как меня видит налоговая» и «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки», а также методики налоговой нагрузки, представленной в рамках Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, определить и закрепить единый подход к представлению и расчету налоговой нагрузки с целью повышения эффективности и прозрачности выездных налоговых проверок, а также улучшения налоговой дисциплины (Рисунок 10).

На основе проведенного сравнительного анализа можно сформулировать следующие выводы:

- для расчета налоговой нагрузки могут быть использованы как поступления, так и начисления по налогоплательщику;
- для расчета показателя, характеризующего доходы налогоплательщика, ФНС России использует в первую очередь данные бухгалтерской отчетности;
- наиболее подробное представление данных по налоговой нагрузке в разрезе отраслей представлено в сервисе «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки»;
- расчет налоговой нагрузки в разрезе масштабов предприятия представлен в обоих анализируемых цифровых сервисах;
- в то время как в рамках сервиса «Как меня видит налоговая» и Концепции среднеотраслевые значения налоговой нагрузки рассчитываются

¹) Коростелкина, И. А. Методика расчета налоговой нагрузки экономических субъектов / И.А.Коростелкина – Текст: электронный // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 32(326). – С. 41-51. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21835063> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

исключительно на уровне Российской Федерации, в сервисе «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» расчет осуществляется также по субъектам Российской Федерации;

– во всех представленных видах расчета не выделяется налоговая нагрузка по налогоплательщикам, применяющим специальные налоговые режимы.

	Сервис "Как меня видит налоговая"	Концепция системы планирования выездных налоговых проверок	Сервис "Калькулятор по расчету налоговой нагрузки"
Показатель, характеризующий начисление/уплату налогов налогоплательщиком	Начисления по н/п (без учета НДФЛ и дивидендов)	Начисления по 1-НМ (включая НДФЛ и дивиденды)	Поступления по н/п (без учета НДФЛ, страховых взносов и дивидендов)
Показатель, характеризующий доходы налогоплательщика	Доходы по бухгалтерской отчетности (либо налоговой отчетности в случае отсутствия)	Оборот организаций по данным Росстата	Доходы по бухгалтерской отчетности
Детализация представления данных (отрасль)	ОКВЭД-2 (класс)	Отрасли (специфическая группировка отраслей)	ОКВЭД-2 (класс и подкласс)
Детализация представления данных (масштаб деятельности предприятия)	Реализован (микро-, малые, средние и крупные)	Отсутствует	Реализован (микро-, малые, средние, крупные)
Детализация представления данных (среднеотраслевое значение)	Рассчитывается только на уровне Российской Федерации	Рассчитывается только на уровне Российской Федерации	Рассчитывается только на уровне субъекта Российской Федерации
Детализация представления данных (режимы налогообложения)	Смешанный расчет (как н/п применяющие ОСН, так и спецрежимы)	Смешанный расчет (как н/п применяющие ОСН, так и спецрежимы)	Расчет осуществляется только по н/п на ОСН
Легенда	Корректный и достаточно полный подход к представлению налоговой нагрузки для н/п	Некорректный или недостаточно полный подход к представлению налоговой нагрузки для н/п	Некорректный и недостаточно полный подход к представлению налоговой нагрузки для н/п

Рисунок 10 – Сравнительный анализ подходов к представлению и расчету налоговой нагрузки, применяемых в рамках аналитического инструментария ФНС России

Источник: составлено автором

Таким образом, по нашему мнению, методика расчета налоговой нагрузки, применяемая в рамках проведения мероприятий налогового контроля, в первую очередь, в рамках планирования выездных налоговых проверок, а также для расчета и публикации среднеотраслевых значений налоговой нагрузки, в целях

повышения налоговой дисциплины должна быть представлена следующим образом (Рисунок 11).

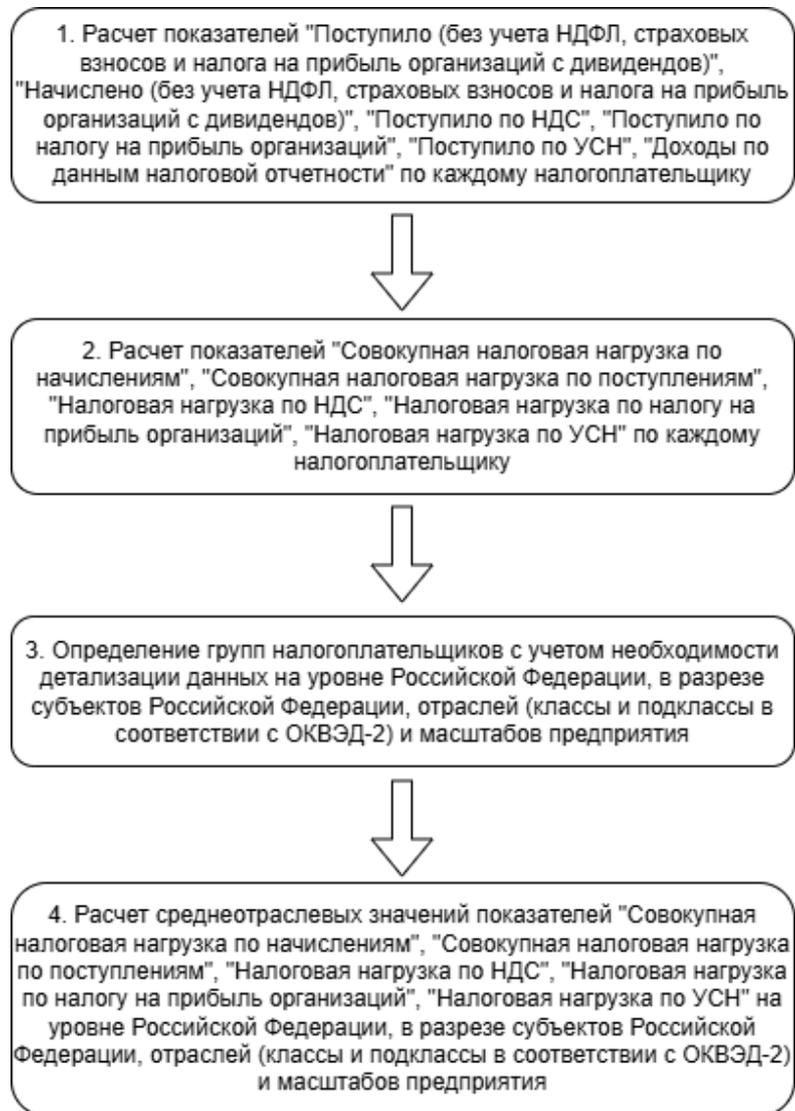


Рисунок 11 – Методика расчета налоговой нагрузки для применения в рамках планирования выездных налоговых проверок

Источник: составлено автором

Налоговую нагрузку налогоплательщика и ее среднеотраслевые значения с целью представления более широких возможностей для анализа необходимо рассчитывать в двух вариантах – как отношение начислений к доходам в соответствии с бухгалтерской отчетностью и как отношение поступлений к доходам в соответствии с бухгалтерской отчетностью. Начисления и поступления, по нашему мнению, необходимо рассчитывать по всем налогам за исключением

НДФЛ и налога на прибыль организаций с дивидендов, а также за исключением страховых взносов. Доходы, в свою очередь, необходимо рассчитывать исходя из данных налоговой отчетности как сумму показателей декларации по налогу на прибыль организаций «Доходы от реализации» (стр. 010:гр.3:Лист 02) и «Внереализационные доходы» (стр. 020:гр.3:Лист 02) аналогично методике расчета, представленной в рамках сервиса «Как меня видит налоговая». Дополнительно необходимо рассчитывать налоговые нагрузки по НДС и налогу на прибыль организаций по аналогии с сервисом «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки», а также налоговую нагрузку для налогоплательщиков, применяющих УСН:

$$\text{НН}_{\text{УСН}} = \frac{\text{П}_{\text{УСН}}}{\text{Д}} \times 100\%, \quad (4)$$

где $\text{НН}_{\text{УСН}}$ – налоговая нагрузка налогоплательщика на УСН;

$\text{П}_{\text{УСН}}$ – сумма уплаты по УСН (либо $\text{Н}_{\text{УСН}}$ – сумма начислений по УСН, если рассчитывается налоговая нагрузка по начислениям);

Д – доходы организаций согласно декларации по УСН (стр. 113:гр.3:Раздел 2.1.1 + стр.213:гр.3:Раздел 2.2 декларации по УСН для налогоплательщиков, применяющих налоговую ставку 6%, или стр. 213:гр.3:Раздел 2.2 декларации по УСН для налогоплательщиков, применяющих налоговую ставку 15%).

Соответственно представление данных в части среднеотраслевых значений необходимо реализовать максимально подробно, то есть расчет необходимо осуществлять как на уровне Российской Федерации, так и в разрезе субъектов Российской Федерации, отраслей (разделы, классы и подклассы в соответствии с ОКВЭД-2) и масштабов предприятия в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2016 г. № 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства». Данную методику расчета налоговой нагрузки, по нашему мнению, необходимо одновременно применять и в сервисе «Как меня видит налоговая», и в сервисе «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» с целью

недопущения расхождений показателей налоговой нагрузки между различными сервисами ФНС России.

Таким образом, исходя из проведенного сравнительного анализа методик расчета налоговой нагрузки, применяемых в цифровых аналитических сервисах ФНС России «Как меня видит налоговая» и «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки», а также в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, можно сформулировать следующие выводы и предложения.

Несмотря на то, что между методиками расчета налоговой нагрузки существуют значительные различия, такие как разные исходные данные, используемые для расчета, разные подходы к группировке на отраслевом уровне, указанные методики используются для одних и тех же целей – повышение прозрачности процесса отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок и предоставление налогоплательщикам возможности самостоятельно оценить собственные налоговые риски на основе данных ФНС России. Применение единой методики расчета налоговой нагрузки позволит в свою очередь повысить прозрачность мероприятий налогового контроля, налоговую дисциплину налогоплательщиков. Исходя из этого, по нашему мнению, необходимо:

- утвердить единую методику расчета показателя налоговой нагрузки по поступлениям, включающую в себя расчет налоговой нагрузки как отношение поступлений (без учета НДС, страховых взносов и налога на прибыль организаций с дивидендов) к доходам по данным налоговой отчетности, расчет налоговой нагрузки в соответствии с представленной методикой в разрезе конкретных налогов;
- утвердить единую методику расчета показателя налоговой нагрузки по начислениям, аналогичную представленной выше методике расчета, за исключением показателя, характеризующего уплату налогов;
- утвердить методику расчета показателя налоговой нагрузки для налогоплательщиков, применяющих УСН, включающую в себя расчет налоговой

нагрузки как отношение поступлений либо начислений по УСН к доходам по данным налоговой отчетности;

- осуществлять расчет среднеотраслевых значений показателей налоговой нагрузки на уровне Российской Федерации, в разрезе субъектов Российской Федерации, отраслей, согласно ОКВЭД-2 (разделы, классы и подклассы), масштабов предприятия;

- применять указанную методику расчета налоговой нагрузки в рамках отбора налогоплательщиков для проведения выездной налоговой проверки;

- внести изменения в законодательство о налогах и сборах в части совершенствования Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, а именно: расчет и публикацию показателей налоговой нагрузки по видам экономической деятельности осуществлять также в соответствии с указанной методикой;

- осуществлять публикацию среднеотраслевых показателей налоговой нагрузки в рамках цифровых аналитических сервисов «Как меня видит налоговая» и «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» в соответствии с указанной методикой.

3.2 Оценка налоговых рисков налогоплательщиков по данным бухгалтерской и налоговой отчетности как способ повышения налоговой дисциплины

Повышение прозрачности взаимодействия государства и бизнеса в рамках налогового администрирования, снижение налоговых рисков налогоплательщиков, обусловленных неоднозначным трактованием норм налогового права, снижение административной нагрузки на налогоплательщиков являются ключевыми задачами современной налоговой политики Российской Федерации¹. В рамках

¹) Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_429950/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

решения этих задач упрощаются требования к заполнению налоговой отчетности¹, сокращается количество и объем форм налоговой отчетности, представляемых налогоплательщиками², совершенствуются информационные и аналитические цифровые сервисы, направленные на разъяснение актуальных изменений в законодательстве, представление необходимых данных для осуществления контроля налоговых рисков со стороны налогоплательщиков³.

Одним из ключевых цифровых аналитических сервисов ФНС России является сервис «Прозрачный бизнес», основной функцией которого является представление налогоплательщикам информации о возможных контрагентах как юридических лицах, так и индивидуальных предпринимателях в целях сокращения возможных налоговых рисков при заключении сделок с указанными контрагентами⁴. В рамках сервиса представлены основные сведения о налогоплательщике, такие как наименование, ИНН, адрес организации, сведения о гражданстве. Вместе с тем в составе таких сведений практически отсутствуют данные, позволяющие провести анализ контрагента относительно уплаты налогов и страховых взносов и соответственно дающие возможность оценить, не является ли контрагент фирмой-«однодневкой».

Подобная информация представляется как в рамках иных цифровых сервисов ФНС России, так и в корпоративных продуктах, распространяемых на платной основе⁵. Так, в информационной системе проверки контрагентов «СПАРК», разработанной компанией АО «Интерфакс», применяются 4 показателя, характеризующие контрагента с точки зрения финансовых рисков:

¹) Информационный ресурс ФНС России «Единый налоговый счет» // ФНС России: официальный сайт – URL: <https://www.nalog.gov.ru/rn77/ens> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Налоговые органы снижают административную нагрузку на бизнес // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn75/news/activities_fts/9659664/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

³) Информационный ресурс ФНС России «Коронавирус: меры поддержки бизнеса» // ФНС России: официальный сайт – URL: <https://service.nalog.ru/covid19/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

⁴) Цифровой сервис ФНС России «Прозрачный бизнес»: официальный сайт – URL: <https://pb.nalog.ru/index.html> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

⁵) Дудаков А.А. Совершенствование мер законодательства о налогах и сборах в области регулирования налоговой нагрузки / А.А. Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2024. №2. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-mer-zakonodatelstva-o-naloga-i-sborah-v-oblasti-regulirovaniya-nalogo-voyu-nagruzki> (дата обращения: 02.10.2024).

- сводный индикатор риска – совокупная оценка надежности компании, рассчитываемая на основании публично доступной информации о деятельности юридического лица;
- индекс должной осмотрительности (ИДО) – скоринг-показатель, отражающий вероятность того, что компания является «фирмой-однодневкой»;
- индекс финансового риска (ИФР) – показатель, характеризующий вероятность неуплаты контрагентом по его счетам;
- индекс платежной дисциплины (ИПД) – показатель, учитывающий своевременность оплаты компанией счетов, в том числе уплаты налоговых платежей.

Указанные показатели рассчитываются в рамках моделей, сформированных на основе совокупности иных показателей и коэффициентов, таких как чистая норма прибыли, коэффициенты ликвидности, достаточность оборотных средств, рентабельность, показатели бухгалтерской отчетности (как РСБУ, так и МСФО), в том числе с применением технологий нейросетевого моделирования¹.

Однако в рассматриваемой системе практически отсутствуют данные из налоговой отчетности, так как в соответствии с положениями пункта 1 статьи 102 Налогового кодекса Российской Федерации любые полученные налоговым органом сведения о налогоплательщике составляют налоговую тайну, за исключением общедоступных сведений, сведений об идентификационном номере налогоплательщика, о нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения, о применяемых специальных налоговых режимах, среднесписочной численности сотрудников за год². Вместе с тем налоговыми органами в соответствии с приказом ФНС России от 29.12.2016 № ММВ-7-14/729@ на официальном сайте ФНС России в формате открытых данных размещаются сведения по налогоплательщикам о задолженности в разрезе

¹) Сетевое издание Информационный ресурс СПАРК: официальный сайт – URL: <https://spark-interfax.ru/features/indexes/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): текст с изм. и доп. на 08.08.2024: [принят Государственной думой 16 июля 1998 г.: одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

каждого налога¹, о наличии налоговых правонарушений и мерах ответственности за их совершение с указанием общего размера штрафа, о суммах уплаченных налогов, страховых взносов и сборов².

В рамках личного кабинета налогоплательщика – юридического лица реализован сервис «Как меня видит налоговая», в котором пользователю представляются сведения о финансово-хозяйственной деятельности, в том числе справочно-расчетные показатели, выявленные расхождения в соответствии с данными бухгалтерской (налоговой) отчетности, данные контрольных соотношений налоговой декларации и иные показатели, характеризующие его налоговую дисциплину. В указанные сведения входят такие характеристики и показатели, как наличие расхождений по книге покупок, между данными из ЕГАИС и налоговой отчетностью, между данными деклараций по акцизам и НДС, между справками по НДФЛ и суммой уплаты, наличие/отсутствие основных средств, оценка риска приостановления операций по счетам. Одновременно с этим в личном кабинете налогоплательщика – юридического лица пользователь может получать следующую информацию:

- выписку из ЕГРЮЛ в отношении себя в электронном виде;
- актуальную информацию о сумме задолженности перед ИФНС;
- справки о состоянии расчетов с бюджетом;
- информационные акты совместной сверки расчетов по налогам (сборам, страховым взносам, пеням, штрафам, процентам);
- информацию о невыясненных платежах;
- информацию о платежах, списанных с расчетного счёта организации и не поступивших в бюджет.

¹) Об утверждении сроков и периода размещения, порядка формирования и размещения на официальном сайте Федеральной налоговой службы в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет" сведений, указанных в пункте 1.1 статьи 102 Налогового кодекса Российской Федерации: приказ ФНС России от 29.12.2016 N ММВ-7-14/729@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_211718/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Дудаков А.А. Совершенствование мер законодательства о налогах и сборах в области регулирования налоговой нагрузки / А.А.Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2024. №2. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-mer-zakonodatelstva-о-nalogah-i-sborah-v-oblasti-regulirovaniya-nalogovoy-nagruzki> (дата обращения: 02.10.2024).

Таким образом, налогоплательщик, используя данные из платных информационных систем (например, «СПАРК») и данные, представленные в личном кабинете налогоплательщика, может провести подробный анализ контрагента как на основе данных бухгалтерской отчетности, сведений о налоговой задолженности, так и на основе публичных источников, включающих СМИ, судебную практику, портал госзакупок. Вместе с тем у налогоплательщика отсутствует возможность анализа показателей, рассчитанных на основе данных налоговой отчетности.

При этом именно показатели налоговой отчетности наиболее точно характеризуют деятельность налогоплательщика с точки зрения соблюдения законодательства и соответственно надежности как контрагента, так как, во-первых, именно на основе налоговой отчетности исчисляются и уплачиваются налоги, а, во-вторых, в отличие от бухгалтерской отчетности налоговая отчетность проверяется налоговыми органами в рамках камеральной проверки, что обуславливает более высокое качество данных, отраженных налогоплательщиком в налоговой отчетности.

По нашему мнению, необходимо дополнить сведения о налогоплательщиках, отраженные в цифровом сервисе ФНС России «Прозрачный бизнес», следующими данными:

- финансовые показатели, рассчитанные на основе бухгалтерской отчетности в разрезе налогоплательщиков и субъектов Российской Федерации;
- оценка рисков налогоплательщика, осуществленная на основе показателей, характеризующих начисление и уплату налогов, рассчитанных в том числе на основе налоговой отчетности в разрезе налогоплательщиков и субъектов Российской Федерации;
- среднеотраслевые значения указанных выше показателей в разрезе классов и подклассов видов экономической деятельности в соответствии с общероссийским классификатором видов экономической деятельности.

Основная цель расширения предоставляемых налогоплательщикам сведений – это повышение собираемости налогов и улучшение качества налогового

администрирования посредством раскрытия налогоплательщикам информации о добросовестности ведения бизнеса контрагентами, а также возможность оценить собственные налоговые риски на основе показателей, рассчитываемых налоговыми органами.

К финансовым показателям, рассчитанным на основе бухгалтерской отчетности, по нашему мнению, необходимо отнести:

- рентабельность продаж;
- рентабельность активов;
- рентабельность собственного капитала;
- EBITDA.

Рентабельность продаж – показатель финансовой результативности деятельности организации, показывающий, какую часть выручки организации составляет прибыль¹. При этом в качестве финансового результата в расчете могут использоваться различные показатели прибыли, что обуславливает существование различных вариаций данного показателя. В данном случае рассматривается наиболее простой вариант расчета показателя на основе отчета о финансовых результатах как отношение прибыли (убытка) от продаж к выручке от продаж.

Рентабельность активов – финансовый коэффициент, характеризующий эффективность использования всех активов организации². В отличие от рентабельности собственного капитала, данный показатель учитывает все активы организации, а не только собственные средства, поэтому его анализ не позволяет сделать однозначный вывод об экономической устойчивости компании. EBITDA – это прибыль компании до вычета процентов, налогов и амортизации, то есть это прибыль, которая показывает, способность компании обслуживать свой долг, а также осуществлять капитальные затраты: расходы на внеоборотные активы со сроком действия более года, например, на покупку оборудования, транспорта, недвижимости, лицензий и прочего.

¹⁾ Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

²⁾ Там же

Предлагаемая методика расчета указанных показателей на основании данных бухгалтерской отчетности представлена в таблице 7.

Таблица 7 – Методика расчета на основе бухгалтерской отчетности показателей, предлагаемых для оценки добросовестности контрагентов

Показатель	Формула показателя на основе КНД 0710099 "Бухгалтерская (финансовая) отчетность"		Формула показателя на основе "КНД 0710096 "Упрощенная бухгалтерская (финансовая) отчетность"	
	Наименования	Строка: графа	Наименование	Строка: графа
Рентабельность продаж, %	Выручка от продаж / Прибыль от продаж	2200:04 / 2110:04	Выручка от продаж / (Выручка от продаж - Себестоимость проданных товаров, работ услуг)	(2110:04 - 2120:04) / 2110:04
Рентабельность активов, %	Чистая прибыль (убыток) / Баланс	2400:04 / 1600:04	Чистая прибыль (убыток) / Баланс	2400:04 / 1600:04
Рентабельность собственного капитала, %	Чистая прибыль (убыток) / Капитал и резервы	2400:04 / 1300:04	Чистая прибыль (убыток) / Капитал и резервы	2400:04 / 1300:04
ЕБИТДА	Чистая прибыль + Налоги + Проценты по кредитам и займам к уплате + Амортизация	2400:04 + 2410:04 + (2430:04 + 2450:04 + 2460:04) + 2330:04 + 5640:04	-	-

Источник: составлено автором¹

Представленные показатели позволят налогоплательщикам оценить финансовую эффективность контрагента. Вместе с тем, по нашему мнению, отсутствует необходимость отражать в сервисе значительное количество показателей, рассчитываемых на основе бухгалтерской отчетности, так как

¹) Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

бухгалтерская отчетность входит в состав открытых данных, публикуется по большей части в рамках сервиса ФНС России «ГИР БО» и соответственно уже отражается в платных информационных системах, таких как «СПАРК».

К показателям, характеризующим начисление и уплату налога, по нашему мнению, необходимо отнести:

- рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности);
- удельный вес налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС, %;
- доля налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации, %;
- доля выплат и иных вознаграждений, исчисленных в пользу физических лиц, в выручке от реализации, %;
- доля исчисленных страховых взносов в выручке от реализации, %¹.

Указанные показатели можно рассчитывать не только, исходя из показателей налоговой отчетности, но и по фактической уплате налогов и страховых взносов. Вместе с тем расчет по фактической уплате обладает такими недостатками, как влияние временного лага между представлением налоговой отчетности в налоговый орган и либо уплатой налога, так как по ряду налогов уплата происходит позже сдачи отчетности, либо авансовыми платежами, что не позволяет корректно сопоставлять поступления и отчетность за один и тот же период².

Указанные показатели рассчитываются, исходя из данных, отраженных налогоплательщиками в налоговой отчетности, а именно: декларации по налогу на прибыль организаций, декларации по УСН, ЕСХН, налогу на добавленную стоимость, а также отчету по форме 6-НДФЛ и расчету по страховым взносам. Полный состав, источники данных и формулы расчета по показателям, которые, по нашему мнению, необходимо отразить по налогоплательщикам в сервисе «Прозрачный бизнес», отражены в таблице 8.

¹⁾ Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

²⁾ Там же

Таблица 8 – Методика расчета на основе налоговой отчетности показателей, предлагаемых для оценки добросовестности контрагентов

Показатель	Формула показателя		
	Наименование	Строка:графа	Источник данных
Рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности)	Налоговая база для исчисления налога на прибыль / Совокупные доходы по декларации по налогу на прибыль	120:Л02 / (010:Л02 + 020:Л02 - 070:Л02)	Декларация по налогу на прибыль организаций КНД 1151006 (для ЮЛ на ОСН)
	(Доходы по УСН - Расходы по УСН) / Доходы по УСН	(213: P2.2 - 223: P2.2) / 213: P2.2	Декларация по УСН КНД 1152017 (Для ЮЛ и ИП на УСН)
	Налоговая база по ЕСХН / Доходы по ЕСХН	030:3: P2 / 010:3: P2	Декларация по ЕСХН КНД 1151059 (Для ЮЛ и ИП на ЕСХН)
	(Общая сумма дохода - Сумма профессионального налогового вычета) / Общая сумма дохода	(050:гр.3 прил.3 - 060:гр.3 прил.3) / 050:гр.3 прил.3	Форма 3-НДФЛ КНД 1151020 (Для ИП на ОСН)
Удельный вес налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС, %	Вычеты по внутреннему рынку + Вычеты по ставке 0% / Исчисленная сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, всего	190:3:P3 + (030:P4 +040:P4+050:P5) - (050:P4 + 080:P4) / 118:5:P3	Декларация по НДС КНД 1151001
Доля налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации, %	Исчисленная сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, всего / Реализация товаров (работ, услуг), а также передача имущественных прав по соответствующим ставкам налога	118:5:P3 / ((010+020+030/[1,2] +040/[1,1]+041+042/[1,18]):3:P3)	Декларация по НДС КНД 1151001

Показатель	Формула показателя		
	Наименование	Строка:графа	Источник данных
Доля выплат и иных вознаграждений, исчисленных в пользу физ. лиц, в выручке от реализации, %	Сумма дохода, начисленная физ. лицам / Доходы от реализации	110:3:P2 / 010:Л02	Форма 6-НДФЛ КНД 1151099
Доля исчисленных страховых взносов в выручке от реализации, %	Исчисленная сумма страховых взносов / Доходы от реализации	(30:1:P1 + 50:1:P1 + 70:1:P1) / 010:Л02	Расчет по страховым взносам КНД 1151111

Источник: составлено автором¹

Удельный вес налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС является одним из ключевых критериев для отбора организаций – кандидатов на проведение выездной налоговой проверки. Это обусловлено значительным количеством налоговых правонарушений, связанных с получением необоснованной налоговой выгоды за счет вычетов по НДС. Обычно подобные действия подразумевают создание фирм-«однодневок», фальсификацию документации о результатах финансово-хозяйственной деятельности или документации, оформляемой при экспорте, с целью получения возмещения с продажи за границу несуществующего или несоответствующего товара. Второй способ получения незаконного возмещения НДС предполагает формирование цепочки подконтрольных продавцов перед продажей товара на экспорт с целью искусственного увеличения сумм возмещения. Таким образом, удельный вес налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС является одним из ключевых критериев при анализе контрагентов на добросовестность при уплате налогов².

¹⁾ Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²⁾ Там же

Еще одним показателем, характеризующим контрагента в части начисления и уплаты НДС, является доля налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации. Указанный показатель аналогично доле вычетов позволяет оценить степень добросовестности контрагента при начислении и уплате НДС.

Доля выплат и иных вознаграждений, исчисленных в пользу физических лиц, в выручке от реализации и доля исчисленных страховых взносов в выручке от реализации, в свою очередь, характеризуют соблюдение компанией трудового законодательства, позволяют проанализировать начисление и уплату налогов и страховых взносов с заработной платы сотрудникам компании.

С целью самостоятельной оценки налоговых рисков налогоплательщику также необходимо оценивать по каждому из показателей интервал допустимых отклонений и соответственно реализовать систему индикаторов, в рамках которой налогоплательщику по каждому из перечисленных показателей будет установлена определенная степень риска¹. Наиболее простым вариантом реализации шкалы индикаторов является расчет среднероссийских годовых показателей и усредненного значения допустимого отклонения от них. Среднероссийские годовые значения показателей рассчитываются на основании форм статистической налоговой отчетности, публикуемых на официальном сайте ФНС России, а именно: отчет о структуре начисления налога на добавленную стоимость 1-НДС, отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, 5-УСН, отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций 5-П и иных отчетах².

Данные статистической налоговой отчетности, на основе которых рассчитываются индикаторы, за 2019–2023 гг., а также конкретные формы статистической налоговой отчетности представлены в таблице 9.

¹) Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

²) Там же

Таблица 9 – Данные статистической налоговой отчетности по Российской Федерации за 2019–2023 гг., трлн рублей

Показатель	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год	Источник данных
Налоговая база для исчисления налога на прибыль организаций	20,4	18,1	28,6	29,9	35,2	Отчет "5-П"
Совокупные доходы по декларации по налогу на прибыль	417,1	586,9	631,5	1 243,5	778,0	Отчет "5-П"
Доходы от реализации по декларации по налогу на прибыль организаций	288,6	290,7	351,6	355,0	407,1	Отчет "5-П"
Реализация товаров (работ, услуг) (налоговая база), а также передача имущественных прав по соответствующим ставкам налога	251,4	247,8	297,3	351,1	395,3	Отчет "1-НДС"
Исчисленная сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, всего	47,4	47,8	56,8	67,1	76,4	Отчет "1-НДС"
Вычеты НДС по внутреннему рынку	43,3	42,0	49,9	55,4	63,1	Отчет "1-НДС"
Вычеты НДС по ставке 0%	2,0	1,4	1,6	2,1	2,0	Отчет "1-НДС"
Сумма дохода, начисленная физ. лицам	34,6	51,6	57,8	60,8	75,5	Отчет "5-НДФЛ"
Исчисленная сумма страховых взносов	7,0	7,1	7,9	7,2	12,2	Отчет "1-НМ"

Источник: составлено автором

Налоговая база для исчисления налога на прибыль организаций или фактическая прибыль организаций по данным налогового учета в 2021 году

составляет 28,6 трлн рублей, что больше на 10,5 трлн рублей или более чем в 1,5 раза, чем в 2020 году. Значительный рост прибыли организаций обусловлен ростом прибыли организаций нефтегазового сектора экономики (рост средних цен реализации природного газа на экспорт и рост цены на нефть марки Urals), металлургического, химического секторов экономики (рост цен на продукцию черной, цветной металлургии и продукты нефтехимии), финансового сектора экономики (волатильность курса рубля), а также восстановлением сектора оптово-розничной торговли после значительного спада в 2020 году, связанного с пандемией COVID-19. Рост прибыли в 2023 году объясняется в первую очередь ростом прибыли организаций в IV кв. 2022 г. по отношению к III кв. 2022 г. за счет курсовых разниц по погашенным валютным позициям¹.

Совокупные доходы по налогу на прибыль организаций в 2021 году составили 631,5 трлн рублей, что больше на 44,6 трлн рублей или на 7,6%, в то же время в 2020 году совокупные доходы выросли относительно 2019 года на 169,9 трлн рублей или более чем на 40%. Рост совокупных доходов в 2020 году, в свою очередь, обусловлен ростом внереализационных доходов на 171,9 трлн рублей, связанным с высокой волатильностью курса рубля и соответственно значительным увеличением внереализационных доходов финансового сектора. В то же время рост совокупных доходов по налогу на прибыль организаций в 2021 году на 44,6 трлн рублей связан с ростом доходов от реализации на 60,9 трлн рублей, вызванным восстановлением производства после падения в 2020 году в связи с пандемией COVID-19. Совокупные доходы по налогу на прибыль организаций в 2022 году составили 1243,5 трлн рублей, что почти в 2 раза превышает доходы организаций в 2021 году². Рост совокупных доходов связан с ростом внереализационных доходов, который в свою очередь обусловлен сильной волатильностью валютных курсов в 2022 году.

¹) Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: [https:// analytic.nalog.gov.ru/](https://analytic.nalog.gov.ru/) (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

Исчисленная сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, в 2021 году составила 56,8 трлн рублей, что на 9 трлн рублей или на 21% больше значения показателя в 2020 году. Согласно докладу Всемирного банка от 1 декабря 2021 года, в первом полугодии 2021 года отмечалось активное восстановление экономики России, связанное с ростом накопленного потребительского спроса в связи с частичной отменой ограничений, введенных в рамках борьбы с пандемией COVID-19, увеличением инвестиционной активности на фоне повышенных цен на сырьевые товары и низкого уровня выездного туризма. Одновременно в 2021 году в России произошло ускорение инфляции на фоне предпринимаемых усилий по сдерживанию высокого спроса.

Также восстановился рынок труда. Так, во втором квартале 2021 года количество объявлений о вакансиях, размещаемых работодателями, возросло на 24% к аналогичному периоду 2020 года, а отношение числа безработных к количеству объявлений о вакансиях сократилось. Реальная заработная плата, выросшая чуть больше чем на 2% в 2020 году, продолжала расти с января по конец августа 2022 года со средней скоростью 2,5%. Рост заработной платы и восстановление рынка труда увеличили сумму доходов, начисленных физическим лицам налоговым агентом, в 2021 году по сравнению с 2020 годом с 51,6 трлн рублей до 65,9 трлн рублей на 14,3 трлн рублей или на 27%, а также увеличили сумму страховых взносов с 7,1 трлн рублей до 7,9 трлн рублей на 0,8 трлн рублей или на 11%. В свою очередь, на рост заработной платы оказали значительное влияние инфляция, ослабление курса рубля и сокращение теневого сектора экономики.

Таким образом, динамика рассматриваемых показателей во многом определяется отраслевой спецификой. Особенную роль в этом играют нефтегазовый и финансовый сектора, а также оптовая и розничная торговля. Влияние отраслевой специфики позволяет сделать вывод о необходимости предоставления пользователям возможности сопоставления данных по контрагентам не только со среднероссийскими, но и со среднеотраслевыми значениями.

На основе данных налоговой отчетности за 2019–2023 гг., представленных в таблице 10, рассчитаны показатели рентабельности продаж, удельного веса налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС, доли НДС, подлежащего уплате в бюджет в выручке от реализации, а также доли выплат в пользу сотрудников и страховых взносов в выручке от реализации на уровне Российской Федерации¹.

Таблица 10 – Показатели, характеризующие соблюдение законодательства о налогах и сборах налогоплательщиками в 2019–2023 гг., %

Показатель	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год	Среднее значение за 2019-2023 гг.
Рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности по совокупным доходам), %	4,9	3,1	4,5	2,4	4,5	3,9
Рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности по доходам от реализации), %	7,1	6,2	8,1	8,4	8,6	7,7
Удельный вес налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС, %	95,6	90,8	90,7	85,6	82,9	89,1
Доля налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации, %	18,9	19,3	19,1	19,1	19,2	19,1
Доля выплат и иных вознаграждений, исчисленных в пользу физ. лиц, в выручке от реализации, %	12,0	17,8	18,7	17,1	18,5	16,8
Доля исчисленных страховых взносов в выручке от реализации, %	2,4	2,4	2,2	2,3	2,9	1,4

Источник: составлено автором²

¹⁾ Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрир. пользователей.

²⁾ Там же

Вместе с тем приведенные показатели позволяют анализировать в первую очередь компании, применяющие общий режим налогообложения. Однако для более полного охвата всех категорий налогоплательщиков – возможных пользователей сервиса необходимо учитывать специфику малого и среднего бизнеса, в большей степени применяющего специальные режимы налогообложения. Расчет показателей, характеризующих деятельность непосредственно таких налогоплательщиков, представлен в таблице 11.

Таблица 11 – Показатели, характеризующие в 2019–2023 гг. соблюдение налогового законодательства налогоплательщиками на специальных налоговых режимах, на уровне Российской Федерации, трлн рублей

Показатель	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год	Среднее значение за 2019–2023 гг.	Источник данных
Рентабельность продаж по УСН (по данным налоговой отчетности), %	10,2	11,4	10,8	12,1	13,1	11,5	Расчет
Доходы по УСН	9,8	10,5	15,8	17,4	20,1	х	Отчет "5-УСН"
Расходы по УСН	8,8	9,3	14,1	15,3	17,5	х	Отчет "5-УСН"
Рентабельность продаж по ЕСХН (по данным налоговой отчетности), %	15,7	17,9	15,2	12,1	15,4	15,3	Расчет
Налоговая база по ЕСХН	0,3	0,4	0,4	0,3	0,4	х	Отчет "5-ЕСХН"
Доходы по ЕСХН	1,8	2,1	2,4	2,5	2,8	х	Отчет "5-ЕСХН"

Источник: составлено автором

Анализ данных по упрощенной системе налогообложения и единой системе налогообложения для сельскохозяйственных производителей показывает, что рентабельность продаж налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, значительно выше, чем налогоплательщиков на общем режиме

налогообложения. Например, рентабельность продаж налогоплательщиков на УСН в 2023 году составила 13,1%, рентабельность продаж налогоплательщиков на ЕСХН в 2023 году составила 15,4%, в то время как рентабельность продаж налогоплательщиков на ОСН в 2023 году составляла всего 4,5%.

Также необходимо отметить специфику динамики показателей рентабельности продаж налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы. Так, в 2018 году рентабельность продаж налогоплательщиков на УСН составила 10,1%, в 2019 году – 10,2%, в 2021 году – 10,8%, а в 2020 году – 11,4%. Аналогичная ситуация наблюдалась и в части ЕСХН: в 2018 году рентабельность продаж составила 16,5%, в 2019 году – 15,7%, в 2021 году – 15,2%, а в 2020 году – 17,9%. Повышение рентабельности в 2020 году обусловлено введением мер поддержки малого и среднего бизнеса в связи с пандемией COVID-19, установленных постановлением Правительства Российской Федерации от 2 апреля 2020 года № 409 «О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики», включающих в себя:

- освобождение от уплаты налогов за II квартал 2020 года, в том числе авансового платежа по ЕСХН за первое полугодие 2020 года, авансового платежа по УСН за первое полугодие 2020 года за вычетом платежа за первый квартал;
- мораторий на налоговые проверки до 30 июня 2020 года, что обусловило снижение уплаты штрафов и пеней в 2020 году;
- перенос сроков уплаты налогов и страховых взносов для субъектов малого и среднего предпринимательства, осуществляющих деятельность в наиболее пострадавших от пандемии отраслях;
- предоставление отсрочек и рассрочек по уплате налогов и страховых взносов для ряда налогоплательщиков¹.

¹) О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики" (вместе с "Правилами предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов", "Перечнем видов экономической деятельности для целей применения подпункта "г" пункта 1 постановления Правительства Российской Федерации от 2 апреля 2020 г. № 409"): постановление Правительства Российской Федерации от 02.04.2020 № 409: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_349463/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

Таким образом, на уровне Российской Федерации на динамику показателей налоговой отчетности налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, оказывают значительное влияние изменения в законодательстве, в том числе с учетом отраслевой специфики. Исходя из этого, по нашему мнению, необходимо предоставить возможность сопоставления данных по конкретному налогоплательщику, как со среднероссийскими значениями, так и со среднеотраслевыми значениями, с учетом режима налогообложения.

С целью упрощения оценки налогоплательщиком значений показателей рентабельности продаж, рентабельности активов, рентабельности собственного капитал, удельного веса налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС, доли налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации и иных показателей, рассчитываемых на основе бухгалтерской и налоговой отчетности, необходимо ввести шкалу индикаторов, включающую в себя три возможные группы значений показателя – с низкой, средней и высокой степенью риска. Зоны риска можно определить на основе значения возможного отклонения, рассчитанного исходя из отклонения значения показателя в году от среднего значения показателя за 5 лет. Отклонение значения показателя в году от среднего значения показателя за 5 лет от можно рассчитать по следующей формуле:

$$O_{cp} = \left| \left(100 - \frac{P_{cp}}{P_i} \times 100 \right) \right|, \quad (5)$$

где O_{cp} – отклонение значения показателя за анализируемый год от среднего значения показателя за пять лет, %;

P_{cp} – среднее значение показателя за пять лет;

P_i - значения показателя за анализируемый год¹.

Расчет такого отклонения на основе данных за 2019–2023 гг. представлен в таблице 12.

Исходя из данного расчета можно сделать следующие выводы:

– наибольшая волатильность наблюдается по рентабельности продаж, рассчитываемой по данным налоговой отчетности по совокупным доходам

¹) Цифровой сервис ФНС России «Как меня видит налоговая»: официальный сайт – URL: <https://demo-ikul.nalog.ru/v2/climate-control/indicators> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

(среднее значение отклонения составляет 27%), что объясняется в свою очередь высокой зависимостью внереализационных доходов от курсовых разниц;

- наименьшая волатильность наблюдается по доле налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации (среднее значение отклонения составляет 0,5%);

- в среднем значения анализируемых показателей отклоняются от среднего значения показателя за 2019–2023 гг. на 10%.

Таблица 12 – Расчет отклонения в 2019–2023 гг. анализируемых показателей от среднего значения на уровне Российской Федерации, %

Показатель	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год	Среднее значение за 2019-2023 гг.
Рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности по совокупным доходам)	20,8	25,2	13,8	61,7	13,8	27,0
Рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности по доходам от реализации)	8,2	23,9	5,2	8,6	10,7	11,3
Удельный вес налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС	6,8	1,9	1,7	4,1	7,5	4,4
Доля налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации	1,2	0,9	0,1	0,1	0,4	0,5
Доля выплат и иных вознаграждений, исчисленных в пользу физ. лиц, в выручке от реализации	40,2	5,5	10,1	1,6	9,1	13,3
Доля исчисленных страховых взносов в выручке от реализации	1,7	1,7	10,9	6,1	15,9	7,2
Рентабельность продаж по УСН (по данным налоговой отчетности)	12,9	1,1	6,7	4,8	12,1	7,5
Рентабельность продаж по ЕСХН (по данным налоговой отчетности)	2,8	14,7	0,4	26,1	0,9	9,0

Источник: составлено автором

Исходя из полученных значений средних отклонений анализируемых показателей от среднего значения на уровне Российской Федерации, по нашему мнению, значения индикаторов, характеризующих зоны риска в рамках шкалы, необходимо определять с помощью «шагов» в 10% от среднероссийского значения показателя. Таким образом, налогоплательщикам, у которых рентабельность продаж составит меньше 90% от среднероссийского значения, будет установлена средняя степень риска по этому показателю, меньше 80 % – высокая степень риска. Расчет индикаторов по рассматриваемым показателям представлен в таблице 13.

Таблица 13 – Шкала индикаторов показателей налоговой отчетности по данным за 2023 год, %

Показатель	Среднероссийское значение показателя в 2023 году	Низкая степень риска	Средняя степень риска	Высокая степень риска
Рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности по совокупным доходам)	4,5	> 4,1	< 4,1 и > 3,6	< 3,6
Рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности по доходам от реализации)	8,6	> 7,7	< 7,7 и > 6,9	< 6,9
Рентабельность продаж по УСН (по данным налоговой отчетности), %	13,1	> 11,8	< 11,8 и > 10,5	< 10,5
Рентабельность продаж по ЕСХН (по данным налоговой отчетности), %	15,4	> 13,9	< 13,9 и > 12,3	< 12,3
Удельный вес налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС, %	82,9	> 74,6	< 74,6 и > 66,3	< 66,3
Доля налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации, %	19,2	> 17,3	< 17,3 и > 15,4	< 15,4
Доля выплат и иных вознаграждений, исчисленных в пользу физ. лиц, в выручке от реализации, %	18,5	> 16,7	< 16,7 и > 14,8	< 14,8

Показатель	Среднероссийское значение показателя в 2023 году	Низкая степень риска	Средняя степень риска	Высокая степень риска
Доля исчисленных страховых взносов в выручке от реализации, %	2,9	> 2,6	< 2,6 и > 2,3	< 2,3

Источник: составлено автором

Таким образом, по нашему мнению, необходимо внести изменения в статью 102 Налогового кодекса Российской Федерации в части возможности публикации налоговыми органами индикаторов, характеризующих степень риска конкретных налогоплательщиков, рассчитанных на основе данных налоговой отчетности, публиковать указанные данные о степени налогового риска по указанным индикаторам в рамках карточки налогоплательщика в цифровом аналитическом сервисе «Прозрачный бизнес», проводить анализ указанных индикаторов в соответствии с предложенным методом на основе среднероссийских значений, рассчитанных исходя из данных статистической налоговой отчетности, публикуемой на официальном сайте ФНС России. Анализ индикаторов необходимо осуществлять с учетом представленной шкалы значений, в рамках которой определяются степени риска по каждому конкретному налогоплательщику.

В перечень показателей, публикуемых в рамках сервиса «Прозрачный бизнес», необходимо включить показатели, рассчитанные на основе бухгалтерской отчетности налогоплательщика, а именно рентабельность продаж (по данным бухгалтерской отчетности), рентабельность активов, рентабельность собственного капитала и показатель EBITDA, а также показатели, рассчитанные исходя из налоговой отчетности налогоплательщика, а именно рентабельность продаж (по данным налоговой отчетности), удельный вес налоговых вычетов в исчисленной сумме НДС, долю налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет, в выручке от реализации, долю выплат и иных вознаграждений,

исчисленных в пользу физ. лиц, в выручке от реализации, долю исчисленных страховых взносов в выручке от реализации¹.

Анализ данных показателей и сопоставление значений по конкретному налогоплательщику со среднероссийскими значениями позволит налогоплательщикам самостоятельно оценивать собственные налоговые риски, что повысит налоговую дисциплину. Предоставление налогоплательщикам возможности анализировать финансовые показатели контрагентов, рассчитанные на основе бухгалтерской и налоговой отчетности, без раскрытия информации о конкретных суммах значительно снизит вероятность наступления налоговых рисков у налогоплательщиков в связи с заключением сделок с недобросовестными контрагентами².

Вместе с тем с учетом возможностей информационной системы ФНС России АИС «Налог-3», а также применения технологий хранения и обработки данных, по нашему мнению, существует возможность расчета среднеотраслевых показателей с учетом классов и подклассов видов экономической деятельности, согласно общероссийскому классификатору видов экономической деятельности (ОКВЭД-2), а также возможность расчета данных показателей с учетом режима налогообложения. Дальнейшее совершенствование подходов к расчету и публикации данных показателей может включать в себя увеличение количества анализируемых показателей и факторов, в том числе законодательного и отраслевого, за счет современных технологий хранения и обработки данных, а также технологий нейросетевого моделирования.

¹⁾ Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²⁾ Там же

3.3 Разработка методики расчета налогового потенциала Российской Федерации на основе данных цифровых аналитических налоговых инструментов

В условиях внешнеэкономического давления, снижения бюджетных доходов и роста бюджетных расходов, перехода от профицитного бюджета к дефицитному особую роль играет налоговая политика, направленная на достижение оптимального уровня налоговой нагрузки. Вместе с тем, чтобы определить, является ли уровень налоговой нагрузки оптимальным, существуют ли резервы в экономике страны для формирования дополнительных налоговых доходов, необходимо использовать конкретные методы и аналитические инструменты. Одним из ключевых аналитических показателей, который характеризует оптимальность уровня налоговой нагрузки, по нашему мнению, является налоговый потенциал.

В научной экономической литературе существует множество различных подходов к определению понятия «налоговый потенциал» и соответственно к методике его расчета. Так, по мнению Г.Л.Поповой налоговый потенциал – это максимальный уровень налоговых поступлений, который достигается при наиболее полной реализации потенциалов социально-экономического и экологического развития территории и обеспечении эффективного функционирования налоговой системы в рамках действующего законодательства о налогах и сборах¹. По мнению М.Н.Шалюхиной в широком смысле налоговый потенциал стоит оценивать как совокупный объем облагаемых налогом территориальных ресурсов, а в узком смысле как максимум возможных поступлений сборов и налогов².

¹) Попова Г.Л. Методология комплексного статистического исследования налогового потенциала Российской Федерации / Г.Л.Попова – Текст: электронный // 08.00.12. – Бухгалтерский учет, статистика диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук Москва 2020 год URL: <http://ords.rea.ru/index.php/2020/10/21/popova-galina-lvovna/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.

²) Бубнов, В. А. Понятийный аппарат налогового потенциала / В.А.Бубнов, Н.К.Окишева – Текст: электронный // Baikal Research Journal. – 2022. – Т. 13, № 1. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=48435328> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

По мнению Е.А.Мурзиной, Т.В.Ялилиевой и М.С.Шемякиной налоговый потенциал – максимально возможная сумма налоговых поступлений в бюджет за определенный период времени при сбалансированности ресурсов региона и его социально-экономического развития¹.

В.Н.Засько и Д.Ю.Шакирова утверждают, что на основе налогового потенциала может осуществляться анализ налогового разрыва – разницы между суммами фактически поступивших налогов и предполагаемых сумм налога, которые могли бы поступить в бюджетную систему при условии добросовестного исполнения налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах².

Анализ ряда методик расчета налогового потенциала, представленных в научной экономической литературе, позволяет сформулировать следующие выводы (Приложение Е). Во-первых, налоговый потенциал может рассчитываться как на основе прогнозных, так и на основе фактических значений. Во-вторых, налоговый потенциал может рассчитываться как исходя из социальных, экономических и экологических факторов, так и исходя из данных налогового учета. К данным налогового учета, на основе которых может осуществляться расчет налогового потенциала, при этом можно отнести налоговые поступления, налоговую базу, налоговые льготы, задолженность. В-третьих, налоговый потенциал может рассчитываться как в разрезе отдельных налогов, так и по всей совокупности.

Таким образом, в рамках разрабатываемой методики расчета налоговый потенциал Российской Федерации представляет собой сумму фактических налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и налогового разрыва, обусловленного либо недостаточным планированием направлений налоговой политики (функции налогового планирования и

¹) Мурзина, Е. А. Понятие "налоговый потенциал" и подходы к его определению / Е.А.Мурзина, М.С.Шемякина, Т.В.Ялилиева– Текст: электронный // Вестник евразийской науки. – 2019. – Т. 11, № 4. – С. 13. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41358660> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

²) Шакирова, Д. Ю. Налоговый разрыв: особенности определения и мировой опыт / Д.Ю.Шакирова, В.Н.Засько – Текст: электронный // Российское предпринимательство. – 2014. – № 18(264). – С. 163-170. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=22260859> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

прогнозирования), либо неэффективной практической реализацией мер налоговой политики (функции налогового контроля и налогового регулирования). Соответственно, налоговый разрыв – это разница между налоговым потенциалом и фактическими налоговыми поступлениями в бюджетную систему Российской Федерации.

Учитывая влияние налогового анализа на практическую реализацию остальных функций налогового администрирования, особую роль аналитического инструментария системы налогового администрирования, обусловленную высокой значимостью анализа для принятия стратегических решений в рамках бюджетной и налоговой политики, а также актуальные достижения в области цифровой трансформации налогового администрирования, методика расчета налогового потенциала может быть разработана на основании данных существующих цифровых аналитических инструментов.

ФНС России совместно с Минфином России в 2021 году разработана единая электронная система мониторинга налоговых расходов бюджетной системы Российской Федерации – аналитическая подсистема «Налоговые расходы» (задача 3.2 Стратегической карты ФНС России на 2021–2023 гг.)¹. Основная цель подсистемы – оценка объемов налоговых расходов, что позволяет, в свою очередь, проводить оптимизацию налоговых льгот и преференций за счет оценки их эффективности. ФНС России выступает единственным источником данных, необходимых при проведении такого анализа – показателей налоговой отчетности, анализируемых на предмет применения налоговых льгот.

В 2022 году ФНС России совместно с Минфином России реализован цифровой аналитический инструмент «Эффективность льгот», в рамках которого осуществляется системная автоматизированная оценка эффективности инвестиционных налоговых льгот, включающих как отдельные инвестиционные налоговые льготы, так и преференциальные налоговые режимы. Подход к анализу

¹) ФНС России разработала автоматизированный механизм формирования данных для оценки налоговых расходов // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/10390369/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

эффективности льгот базируется на оценке влияния налоговых льгот и неналоговых мер поддержки на финансово-экономические показатели деятельности налогоплательщиков в сопоставлении с установленными уровнями и среднеотраслевыми индикаторами¹.

В рамках организации контрольной работы ФНС России осуществляет предпроверочный анализ налогоплательщиков с точки зрения оценки налоговых рисков, перспектив доначисления и уплаты налогов. Предпроверочный анализ налогоплательщиков осуществляется сотрудниками налоговых органов с применением аналитического цифрового инструмента – прикладной подсистемы «ППА-Отбор» АИС «Налог-3»². Программный комплекс «ППА-Отбор» включает в себя как минимум 25 критериев, позволяющих осуществлять автоматизированный отбор налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок на базе данных отчетности, ПК «АСК НДС-2», ФИРов «Таможня», «Одnodневки», «Банк России» и иных информационных ресурсов³. По итогам проведения налогового контроля ФНС России проводится анализ результатов по каждому налогоплательщику, который впоследствии отражается в статистической налоговой отчетности по форме 2-НК.

Таким образом, ФНС России обладает развитым аналитическим инструментарием как в части оценки налоговых расходов: данными об объемах налоговых расходов в разрезе налогоплательщиков и конкретных налоговых льгот, а также реализованным в рамках цифрового аналитического инструмента методическим подходом к оценке эффективности налоговых льгот, так и в части оценки налоговых рисков конкретного налогоплательщика.

¹) Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_458280/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

²) Отчет Счетной палаты о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ организации и осуществления выездных налоговых проверок, взыскания доначисленных сумм в 2019–2021 годах и истекшем периоде 2022 года // Счетная палата России: официальный сайт – URL: <https://ach.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

³) Мусаелян, А. К. Выездные налоговые проверки в системе налогового контроля / А.К.Мусаелян, Е.Г.Молчанов – Текст: электронный // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2019. – № 4. – С. 150-158. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41752306> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

В рамках разработки методики расчета налогового потенциала на основе данных цифровых аналитических инструментов обозначим, что с целью повышения точности полученных значений расчет налогового потенциала осуществляется на основе фактических значений, а также исходя из данных налогового учета, то есть данных, за агрегацию и хранение которых несет ответственность ФНС России. С учетом того, что каждый налог обладает особенностями исчисления и уплаты, а также уплачивается пересекающимися, но не идентичными группами налогоплательщиков (например, НДС и акцизы фактически являются отраслевыми налогами, убыточные организации не платят налог на прибыль организаций) расчет налогового потенциала в рамках разрабатываемой методики, по нашему мнению, необходимо осуществлять в разрезе конкретных налогов.

На основании вышеизложенного налоговый потенциал Российской Федерации необходимо рассчитывать как сумму налоговых потенциалов по каждому налогу в отдельности по следующей формуле:

$$\text{НП} = \sum \text{НП}_1 + \text{НП}_2 + \dots + \text{НП}_n \quad (6)$$

где НП – налоговый потенциал Российской Федерации;

НП_n – налоговый потенциал Российской Федерации по конкретному налогу¹.

Исходя из того, что налоговый потенциал в рамках данной методики рассчитывается на основе фактических данных, а также из того, что ключевым фактором, определяющим динамику налоговых поступлений без учета возможных изменений в законодательстве (например, изменение налоговой ставки), является налоговая база, потенциальный объем налоговых поступлений в анализируемом периоде необходимо рассчитывать как произведение объема налоговых поступлений в аналогичном периоде прошлого года и темпа роста налоговой базы. По нашему мнению, также необходимо корректировать полученное значение посредством коэффициента, определяемого на основе индикатора DTI (debt-to-

¹⁾ Коваленко, Г. К. Анализ налогового потенциала в Российской Федерации на примере налога на доходы физических лиц / Г.К.Коваленко., О.В.Староверова – Текст: электронный // Российский экономический интернет-журнал – 2023. – № 4. – URL: <https://www.e-rej.ru/upload/iblock/a3a/lbcz2mr41wcygej32grzgdzcczabwcm.pdf> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный

income), характеризующего отношение задолженности к поступлениям, то есть рассчитывать потенциальный объем налоговых поступлений исходя из того, что задолженность по уплате налогов полностью отсутствует. Соответственно, необходимо исключить из расчета поступления по контрольной работе, так как в рассматриваемой модели все без исключения налогоплательщики добросовестно выполняют свои обязанности. Также необходимо восстанавливать объем выпадающих налоговых доходов бюджетной системы в результате применения налоговых льгот, то есть суммировать объем рассчитанных потенциальных налоговых поступлений и объем фактических налоговых расходов в анализируемом периоде.

Таким образом, налоговый потенциал по конкретному налогу в рамках данной методики рассчитывается исходя из показателя налоговой базы по налогу, данных о налоговых расходах за анализируемый период, данных о налоговых поступлениях по контрольной работе и уровня задолженности по уплате налога:

$$НП_n = ФП_{пп} \times ТемпНБ / 100 \times (1 + ДТ/100) + НРсх - КР \quad (7)$$

где $НП_n$ – налоговый потенциал по анализируемому налогу;

$ФП_{пп}$ – поступления по анализируемому налогу в аналогичном периоде прошлого года;

$ТемпНБ$ – темп роста налоговой базы по анализируемому налогу по сравнению с аналогичным периодом прошлого года, %;

$ДТ$ – показатель, характеризующий отношение задолженности к поступлениям;

$НРсх$ – налоговые расходы по анализируемому налогу;

$КР$ – поступления по контрольной работе по анализируемому налогу¹.

Темп роста налоговой базы по анализируемому налогу по сравнению с аналогичным периодом прошлого года рассчитывается как отношение налоговой базы в текущем периоде (например, первый квартал 2023 года) к налоговой базе в

¹⁾ Коваленко, Г. К. Анализ налогового потенциала в Российской Федерации на примере налога на доходы физических лиц / Г.К.Коваленко., О.В.Староверова – Текст: электронный // Российский экономический интернет-журнал – 2023. – № 4. – URL: <https://www.e-rej.ru/upload/iblock/a3a/lbcz2mr41wcygej32grzgdzcczabwcm.pdf> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный

аналогичном периоде прошлого года (исходя из примера первый квартал 2022 года):

$$\text{ТемпНБ} = \text{НБ}_{\text{тп}} / \text{НБ}_{\text{пп}} \times 100\% \quad (8)$$

где $\text{НБ}_{\text{тп}}$ – налоговая база в текущем периоде по анализируемому налогу;

$\text{НБ}_{\text{пп}}$ – налоговая база в аналогичном периоде прошлого года по анализируемому налогу¹.

В связи с отсутствием в статистической налоговой отчетности данных по результатам контрольной работы в разрезе налогов, поступления по контрольной работе по анализируемому налогу в рамках данного расчета оцениваются экспертным методом по следующей формуле:

$$\text{КР}_{\text{н}} = \text{КР}_{\text{всего}} \times \text{ФП}_{\text{тп}} / (\sum \text{ФП}_{\text{тп1}} + \text{ФП}_{\text{тп2}} + \dots + \text{ФП}_{\text{тп}}) \quad (9)$$

где $\text{КР}_{\text{всего}}$ – совокупные поступления по результатам контрольной работы;

$\text{ФП}_{\text{тп}}$ – поступления по анализируемому налогу в текущем периоде;

$\sum \text{ФП}_{\text{тп1}} + \text{ФП}_{\text{тп2}} + \dots + \text{ФП}_{\text{тп}}$ – сумма поступлений по всем налогам в текущем периоде.

На основе предложенной методики расчета налогового потенциала проведен анализ налогового потенциала и налогового разрыва в Российской Федерации в 2021–2023 году по налогу на прибыль организаций и НДС, как ключевых налогов с точки зрения формирования налоговых доходов консолидированного бюджета, характеризующих экономическую деятельность хозяйствующих субъектов безотносительно отраслевой специфики, характерной для налога на добычу полезных ископаемых и акцизов, определены основные причины формирования налогового потенциала и предложены меры по сокращению разрыва между фактическими поступлениями и налоговым потенциалом. Данные, на основе которых проведен расчет налогового потенциала в 2021 году, представлены в таблице 14.

¹⁾ Коваленко, Г. К. Анализ налогового потенциала в Российской Федерации на примере налога на доходы физических лиц / Г.К.Коваленко., О.В.Староверова – Текст: электронный // Российский экономический интернет-журнал – 2023. – № 4. – URL: <https://www.e-rej.ru/upload/iblock/a3a/lbcz2mr41wcygej32grzgkdzcczabwcm.pdf> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный

Таблица 14 – Данные для расчета налогового потенциала Российской Федерации в 2021 году, млрд рублей

Наименование показателя	Код показателя	НДС	Налог на прибыль организаций	Источник данных
Поступления в анализируемом периоде	ФП	5 479,3	6 109,5	Форма статистической налоговой отчетности "1-НМ" за 2021 год
Поступления в аналогичном периоде прошлого года	ФП _{пп}	4 268,6	4 034,4	Форма статистической налоговой отчетности "1-НМ" за 2020 год
Темп роста налоговой базы по сравнению с аналогичным периодом прошлого года, %	ТемпНБ	120,8	158,2	Расчет
Налоговая база в текущем периоде	НБ _{тп}	332 105,8	28 681,6	Формы статистической налоговой отчетности "1-НДС" и "5-П" за 2021 год
Налоговая база в аналогичном периоде прошлого года	НБ _{пп}	274 882,2	18 135,4	Формы статистической налоговой отчетности "1-НДС" и "5-П" за 2020 год
Налоговые расходы	НРсх	2284,8	515,6	Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и плановый период 2026–2027 гг.
ДТИ, %	ДТИ	5,5	5,5	Аналитический портал ФНС России
Поступления по контрольной работе	КР	60,9	67,9	Экспертный метод

Источник: составлено автором¹

При анализе применяемых в расчете данных необходимо обратить внимание на высокие темпы роста налоговой базы по налогу на прибыль организаций – 158,2 % и НДС – 120,8 %. В соответствии с аналитическими материалами,

¹⁾ Коваленко, Г. К. Анализ налогового потенциала в Российской Федерации на примере налога на доходы физических лиц / Г.К.Коваленко., О.В.Староверова – Текст: электронный // Российский экономический интернет-журнал – 2023. – № 4. – URL: <https://www.e-rej.ru/upload/iblock/a3a/lbcz2mr41wcygej32grzgdzcczabwcm.pdf> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный

размещенными ФНС России в цифровом сервисе «Аналитический портал ФНС России», такой рост налоговой базы и соответственно поступлений по НДС и налогу на прибыль организаций в 2021 году относительно 2020 года обусловлен ростом прибыли организаций финансового, нефтегазового, металлургического, химического секторов экономики, а также оптово-розничной торговли.

Также необходимо отметить значительное превышение налоговых расходов по НДС (2 284,8 млрд рублей) над налоговыми расходами по налогу на прибыль организаций (515,6 млрд рублей) – более чем в 4 раза. По нашему мнению, это обусловлено, в первую очередь, освобождением от уплаты НДС по ряду операций – в соответствии с отчетом 1-НДС за 2021 год сумма НДС, начисленная в случае отсутствия освобождения от налогообложения, составила бы 1 706,4 млрд рублей¹.

Данные, на основе которых проведен расчет налогового потенциала в 2022 году, представлены в таблице 15.

Таблица 15 – Данные для расчета налогового потенциала Российской Федерации в 2022 году, млрд рублей

Наименование показателя	Код показателя	НДС	Налог на прибыль организаций	Источник данных
Поступления в анализируемом периоде	ФП	6 489,4	6 355,9	Форма статистической налоговой отчетности "1-НМ" за 2022 год
Поступления в аналогичном периоде прошлого года	ФП _{пп}	5 479,3	6 109,5	Форма статистической налоговой отчетности "1-НМ" за 2021 год
Темп роста налоговой базы по сравнению с аналогичным периодом прошлого года, %	ТемпНБ	120,6	104,3	Расчет
Налоговая база в текущем периоде	НБ _{тп}	400 485,9	29 925,0	Формы статистической налоговой отчетности "1-НДС" и "5-П" за 2022 год

¹⁾ Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: [https:// analytic.nalog.gov.ru/](https://analytic.nalog.gov.ru/) (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

Наименование показателя	Код показателя	НДС	Налог на прибыль организаций	Источник данных
<i>Налоговая база в аналогичном периоде прошлого года</i>	НБ _{пп}	332 105,8	28 681,6	Формы статистической налоговой отчетности "1-НДС" и "5-П" за 2021 год
Налоговые расходы	НР _{сх}	2 556,4	435,7	Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и плановый период 2026–2027 гг.
DTI, %	DTI	6,1	6,1	Аналитический портал ФНС России
Поступления по контрольной работе	КР	84,8	83,1	Экспертный метод

Источник: составлено автором

Темп роста налоговой базы по НДС сохранил прежнюю динамику – 120,6 % в 2022 году относительно 2021 года и 120,8 % в 2021 году относительно 2020 года, в то время как налоговая база по налогу прибыль организаций практически перестала увеличиваться – 104,3% в 2022 году относительно 2021 года и 158,2% в 2021 году относительно 2020 года. По нашему мнению, это обусловлено снижением цен на продукцию черной, цветной металлургии и продукты нефтехимии, что также отражается в снижении налоговых поступлений по организациям, осуществляющим металлургическое производство, на 224,0 млрд рублей в 2022 году относительно 2021 года, добычу металлических руд – на 102,5 млрд рублей в 2022 году относительно 2021 года по данным отчета по форме 1-НОМ на 01.01.2023 и 01.01.2022. Также можно отметить незначительный рост задолженности – показатель DTI в 2022 году составил 6,1%, что на 0,6% больше, чем в 2021 году. Объем налоговых расходов по НДС и налогу на прибыль организаций в 2022 году сохранился приблизительно на уровне 2021 года.

Данные, на основе которых проведен расчет налогового потенциала в 2023 году, представлены в таблице 16.

Таблица 16 – Данные для расчета налогового потенциала Российской Федерации в 2023 году, млрд рублей

Наименование показателя	Код показателя	НДС	Налог на прибыль организаций	Источник данных
Поступления в анализируемом периоде	ФП	7 182,4	7 922,4	Форма статистической налоговой отчетности "1-НМ" за 2023 год
Поступления в аналогичном периоде прошлого года	ФП _{пп}	6 489,4	6 355,9	Форма статистической налоговой отчетности "1-НМ" за 2022 год
Темп роста налоговой базы по сравнению с аналогичным периодом прошлого года, %	ТемпНБ	108,8	124,6	Расчет
<i>Налоговая база в текущем периоде</i>	НБ _{тп}	435 751,5	37 279,2	Формы статистической налоговой отчетности "1-НДС" и "5-П" за 2023 год
<i>Налоговая база в аналогичном периоде прошлого года</i>	НБ _{пп}	400 485,9	29 925,0	Формы статистической налоговой отчетности "1-НДС" и "5-П" за 2022 год
Налоговые расходы	НРсх	2 761,8	670,9	Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и плановый период 2026–2027 гг.
ДТИ, %	ДТИ	5,8	5,8	Аналитический портал ФНС России
Поступления по контрольной работе	КР	79,4	87,6	Экспертный метод

Источник: составлено автором¹

В 2023 году темп роста налоговой базы по НДС составил 108,8%, а темп роста налоговой базы по налогу на прибыль организаций составил 124,6%. То есть, в 2023 году темп роста налоговой базы по НДС снизился с 120,8% до 108,8%, а по налогу

¹) Коваленко, Г. К. Анализ налогового потенциала в Российской Федерации на примере налога на доходы физических лиц / Г.К.Коваленко., О.В.Староверова – Текст: электронный // Российский экономический интернет-журнал – 2023. – № 4. – URL: <https://www.e-rej.ru/upload/iblock/a3a/lbcz2mr41wcygej32grzgdzcczabwcm.pdf> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный

на прибыль организаций, напротив, сначала значительно снизился – с 158,2% в 2021 году до 104,3 % в 2022 году и затем частично восстановился в 2023 году до 124,6%. В соответствии с аналитическими материалами ФНС России рост налоговой базы по налогу на прибыль организаций в 2023 году обусловлен ростом средней цены на нефть марки Urals в сентябре-ноябре 2023 г. на 14,5% и, соответственно, ростом прибыли организаций нефтяного сектора, а также ростом средних фактических цен на продукцию цветной металлургии в январе–сентябре 2023 года (медь на 8,7%, никель на 2,8%, молибден на 68%)¹. Расчет налогового потенциала и налогового разрыва Российской Федерации по налогу на прибыль организаций и НДС в 2021–2023 гг. представлен в таблице 17.

Таблица 17 – Налоговый потенциал и налоговый разрыв Российской Федерации по налогу на прибыль организаций и НДС в 2021–2023 гг., млрд рублей

Наименование показателя	2021 год	2022 год	2023 год	Среднее значение за 2021–2023 гг.
Налоговый потенциал по НДС	7 664,8	9 482,7	10 152,4	9 100,0
Налоговый разрыв по НДС	2 185,5	2 993,3	2 970,0	2 716,3
<i>Доля налогового разрыва в налоговом потенциале по НДС, %</i>	28,5	31,6	29,3	29,8
Налоговый потенциал по налогу на прибыль организаций	7 179,1	7 113,5	8 962,1	7 751,6
Налоговый разрыв по налогу на прибыль организаций	1 069,6	757,7	1 039,7	955,7
<i>Доля налогового разрыва в налоговом потенциале по налогу на прибыль организаций, %</i>	14,9	10,7	11,6	12,4

Источник: составлено автором²

¹) Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2023 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

²) Коваленко, Г. К. Анализ налогового потенциала в Российской Федерации на примере налога на доходы физических лиц / Г.К.Коваленко., О.В.Староверова – Текст: электронный // Российский экономический интернет-журнал – 2023. – № 4. – URL: <https://www.e-rej.ru/upload/iblock/a3a/lbcz2mr41wcygej32grzgkdzczzabwcm.pdf> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный

Исходя из рассчитанных значений налогового потенциала, налогового разрыва и доли налогового разрыва в налоговом потенциале Российской Федерации по НДС и налогу на прибыль организаций в 2021–2023 гг., можно сделать следующие выводы.

Налоговый потенциал по НДС увеличивался на протяжении 2021–2023 гг.: в 2022 году относительно 2021 года – на 1 818,0 млрд рублей или на 23,7%, в 2023 году относительно 2022 года – на 669,6 млрд рублей или на 7,1%. Доля налогового разрыва в налоговом потенциале по НДС при этом в среднем составляет порядка 30%. Налоговый потенциал по налогу на прибыль организаций в 2021–2022 гг. практически не отличается (разница между значениями составляет 65,6 млрд рублей или менее 1%), в то время как в 2023 году резко увеличился на 1 848,6 млрд рублей или на 26,0%. Доля налогового разрыва по налогу на прибыль организаций при этом в 2023 году уменьшилась относительно 2021 года на 3,3% и в среднем в два-три раза меньше, чем доля налогового разрыва в налоговом потенциале по НДС. Вместе с тем для формирования конкретных выводов необходимо проанализировать структуру налогового разрыва, сопоставив рассчитанное значение с объемом налоговых расходов.

Сравнительный анализ значений налогового разрыва и налоговых расходов по НДС и налогу на прибыль организаций в Российской Федерации в 2021–2023 гг. представлен в таблице 18.

Таблица 18 – Налоговый разрыв и налоговые расходы Российской Федерации по налогу на прибыль организаций и НДС в 2021–2023 гг., млрд рублей

Наименование показателя	2021 год	2022 год	2023 год	Среднее значение за 2021–2023 гг.
Налоговый разрыв по НДС	2 185,5	2 993,3	2 970,0	2 716,3
Налоговые расходы по НДС	2 284,8	2 556,4	2 761,8	2 534,3
<i>Доля налоговых расходов в налоговом разрыве по НДС, %</i>	<i>104,5</i>	<i>85,4</i>	<i>93,0</i>	<i>93,3</i>
Налоговый разрыв по налогу на прибыль организаций	1 069,6	757,7	1 039,7	955,7

Наименование показателя	2021 год	2022 год	2023 год	Среднее значение за 2021–2023 гг.
Налоговые расходы по налогу на прибыль организаций	515,6	435,7	670,9	540,7
<i>Доля налоговых расходов в налоговом разрыве по налогу на прибыль организаций, %</i>	<i>48,2</i>	<i>57,5</i>	<i>64,5</i>	<i>56,6</i>

Источник: составлено автором

Доля налоговых расходов в налоговом разрыве по НДС в 2021–2023 гг. в среднем составила 93,3 %, а в 2021 году налоговые расходы вообще превысили налоговый разрыв на 4,5%, в то время как по налогу на прибыль организаций в 2021 году доля налоговых расходов в налоговом разрыве составила 48,2% и в дальнейшем только увеличивалась: в 2022 году составила уже 57,5%, в 2023 году – 64,5%. Средняя доля налоговых расходов в налоговом разрыве по налогу на прибыль организаций в 2021–2023 гг. составляет 56,6%, что также значительно ниже, чем по НДС – 93,3%. Исходя из вышеперечисленного, можно заключить, что в 2021–2023 гг. значительная часть налогового разрыва по НДС в Российской Федерации обусловлена применением налогоплательщиками налоговых льгот, в первую очередь, освобождением от уплаты НДС. Однако по налогу на прибыль организаций налоговые расходы в среднем составляют половину от налогового разрыва, что свидетельствует о необходимости проведения дополнительного анализа.

Таким образом, можно заключить, что меры налоговой политики в части сокращения разрыва между налоговым потенциалом и фактическими поступлениями по НДС должны быть в первую очередь направлены на оценку эффективности налоговых расходов по НДС и отмену неэффективных налоговых льгот. В части администрирования налога на прибыль организаций необходимо проработать дополнительные меры налогового контроля, исходя из значительного объема налогового разрыва (в среднем за 2021–2023 гг. – 956 млрд рублей), не обусловленного применением налогоплательщиками налоговых льгот.

Анализируя современные возможности, предоставленные в рамках цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России, можно выделить следующие направления дальнейшего развития предложенной методики расчета налогового потенциала. Во-первых, анализ возможностей, представленных в рамках ПП «ППА-Отбор», прикладной аналитической подсистемы «Эффективность налоговых льгот», цифровых аналитических сервисов «Как меня видит налоговая», «Прозрачный бизнес», позволяет заключить, что показатели, применяемые для расчета налогового потенциала в рамках предложенной методики, а именно налоговая база, уплата налогов, задолженность, налоговые расходы, поступления по контрольной работе, могут быть рассчитаны по конкретным налогоплательщикам. Во-вторых, современные методы хранения и обработки цифровых данных, применяемые ФНС России в рамках существующих цифровых аналитических инструментов и сервисов, позволяют агрегировать указанные показатели в разрезе субъектов Российской Федерации, муниципальных образований в соответствии с ОКТМО, отраслей, в том числе в соответствии с ОКВЭД-2, масштабов деятельности предприятия и иных необходимых разрезах данных.

Исходя из этого, необходимо на основе данной методики разработать цифровой аналитический инструмент, в рамках которого сотрудниками налоговых органов будет осуществляться анализ налогового потенциала и налогового разрыва как по Российской Федерации в целом, так и в разрезе территориальных налоговых органов, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, отраслей, масштабов деятельности предприятия и иных необходимых разрезах данных, а также по конкретным налогоплательщикам.

При этом с учетом современного функционала цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России необходимо рассмотреть возможность корректировки представленной методики в части расчета агрегированных данных. А именно, первоначальный расчет осуществлять по налогоплательщикам, агрегированные значения, например, по Российской Федерации, субъектам Российской Федерации, отраслям, рассчитывать уже исходя из показателей

налогоплательщиков. Таким образом, при анализе агрегированных значений сотрудники налоговых органов получают возможность установить не только обобщенные причины формирования налогового разрыва, но и конкретных налогоплательщиков, обуславливающих его формирование.

Реализация указанного цифрового аналитического инструмента и дальнейшее совершенствование методических подходов к анализу налогового потенциала и налогового разрыва, улучшение качества анализа данных показателей обеспечит повышение собираемости налогов и повышение качества налогового администрирования, в том числе рост эффективности практической реализации функции налогового регулирования.

Возможный финансовый результат для бюджетной системы Российской Федерации от реализации предлагаемого цифрового аналитического инструмента можно оценить исходя из объемов налогового разрыва по НДС и налогу на прибыль организаций.

В среднем совокупный налоговый разрыв по НДС и налогу на прибыль организаций в 2021–2023 гг. составил 3 671,9 млрд рублей, в том числе без учета налоговых расходов в структуре налогового разрыва – 596,9 млрд рублей. Согласно данным отчета по форме 1-НМ за 2021–2023 гг., поступления по НДС и налогу на прибыль организаций составили в среднем порядка 40% от совокупных налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации (Таблица 19).

Таблица 19 – Поступления по НДС и налогу на прибыль организаций относительно совокупных налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2021–2023 гг., млрд рублей

Наименование показателя	2021 год	2022 год	2023 год	Среднее значение за 2021–2023 гг.
Совокупные налоговые поступления в консолидированный бюджет Российской Федерации	30 053,1	33 582,3	36 182,9	33 272,7

Наименование показателя	2021 год	2022 год	2023 год	Среднее значение за 2021–2023 гг.
Поступления по НДС и налогу на прибыль организаций в консолидированный бюджет Российской Федерации	11 588,8	12 845,3	15 104,8	13 179,6
<i>Доля поступлений по НДС и налогу на прибыль организаций в совокупных налоговых поступлениях в консолидированный бюджет Российской Федерации, %</i>	38,6	38,3	41,7	39,6
Поступления по НДС	5 479,3	6 489,4	7 182,4	6 383,7
Поступления по налогу на прибыль организаций	6 109,5	6 355,9	7 922,4	6 795,9

Источник: составлено автором

Таким образом, если предположить, что объем налогового разрыва без учета налоговых расходов по НДС и налогу на прибыль организаций составляет порядка 40% от общего объема налогового разрыва (3 671,9 млрд рублей), то совокупный налоговый разрыв между налоговым потенциалом Российской Федерации и фактическими налоговыми поступлениями в консолидированный бюджет Российской Федерации в среднем составит 1 492,2 млрд рублей.

Исходя из этого возможный финансовый результат для бюджетной системы Российской Федерации от реализации предлагаемого цифрового аналитического инструмента по анализу налогового потенциала составит до 1,5 трлн рублей. Представленная оценка финансового результата реальна исключительно при сохранении современных экономических и социальных трендов и не учитывает возможные изменения законодательства о налогах и сборах.

Выводы по главе 3:

– На основе сравнительного анализа методик расчета налоговой нагрузки, применяемых ФНС России, сделан вывод о существенных различиях между рассматриваемыми методиками: в качестве исходных данных для расчета доходов могут применяться как данные налогового, так и бухгалтерского учета, в

качестве показателя, характеризующего уплату налога, могут использоваться как налоговые поступления, так и начисления, значительно отличается состав налогов, по которому осуществляется расчет совокупной налоговой нагрузки. Соответственно, значительно отличаются и значения показателей налоговой нагрузки, рассчитываемые согласно указанным методикам, что снижает прозрачность процессов налогового администрирования, усложняет для налогоплательщиков процесс самостоятельной оценки налоговых рисков, вызывает дополнительные издержки и репутационные риски для налоговых органов.

- На основе анализа выявленных различий, недостатков указанных ранее методик расчета налоговой нагрузки разработана авторская методика расчета налоговой нагрузки, в том числе ее среднеотраслевых значений. К ключевым отличиям указанной методики от методик, применяемых налоговыми органами в настоящее время, можно отнести единый подход к определению показателей, характеризующих уплату налога, доходы налогоплательщиков, исключение из расчета НДФЛ, страховых взносов и налога на прибыль организаций с дивидендов, расчет показателя налоговой нагрузки для налогоплательщиков, применяющих УСН, расчет среднеотраслевых значений показателей на всех уровнях согласно ОКВЭД-2.

- Разработана авторская система показателей – индикаторов налоговой дисциплины налогоплательщиков, включающая финансовые показатели, рассчитанные на основе бухгалтерской отчетности в разрезе налогоплательщиков и субъектов Российской Федерации, показатели, характеризующие начисление и уплату налогов, рассчитанные на основе налоговой отчетности в разрезе налогоплательщиков и субъектов Российской Федерации, среднеотраслевые значения указанных выше показателей в разрезе классов и подклассов видов экономической деятельности в соответствии с общероссийским классификатором видов экономической деятельности. Представлена и апробирована на данных статистической налоговой отчетности за 2023 год методика расчета усредненного отклонения значения показателей, позволяющая составить шкалу индикаторов,

включающую в себя три возможные группы значений показателя – с низкой, средней и высокой степенью риска. Сформулированы предложения по публикации значений показателей в рамках цифрового аналитического сервиса ФНС России «Прозрачный бизнес» в целях повышения налоговой дисциплины налогоплательщиков за счет самостоятельной оценки налоговых рисков.

- Разработана авторская методика расчета налогового потенциала Российской Федерации на основе данных цифровых аналитических инструментов ФНС России. Методика апробирована на примере НДС и налога на прибыль организаций по данным статистической налоговой отчетности за 2021–2023 гг. Разработанная методика отличается от существующих методик возможностью масштабирования методики от расчета налогового потенциала и налогового разрыва по Российской Федерации до расчета на уровне налогоплательщика, от расчета по всем налогам в совокупности до расчета по группе налогов или одному конкретному налогу, выбором в качестве первичных данных налогового учета и цифровых аналитических инструментов.

- Сформулированы предложения по реализации цифрового аналитического инструмента на основе указанной методики, в рамках которого сотрудниками налоговых органов будет осуществляться анализ налогового потенциала и налогового разрыва как по Российской Федерации в целом, так и в разрезе территориальных налоговых органов, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, отраслей, масштабов деятельности предприятия и иных необходимых разрезах данных, по конкретным налогоплательщикам. Экспертным методом рассчитана максимальная сумма возможных дополнительных доходов консолидированного бюджета Российской Федерации от реализации такого цифрового аналитического инструмента – 1,5 трлн рублей.

Заключение

Проведенное исследование отечественной и зарубежной научной литературы, нормативных правовых актов, законодательства о налогах и сборах, статистической налоговой отчетности, цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России, а также анализ отечественного и зарубежного опыта в области цифровой трансформации налогового администрирования позволило сформулировать и обосновать следующие выводы:

1. В результате терминологического анализа понятия «налоговое администрирование» определены основные элементы данного понятия, представленные в научной экономической литературе:

- налоговое администрирование подразумевает управление налоговыми отношениями, налоговым производством, налоговым процессом;
- налоговое администрирование представляет собой деятельность государственных органов власти, основной целью которой является реализация мер налоговой политики;
- налоговое администрирование можно рассматривать и как в целом процесс управления налоговой системой государства, и как исключительно деятельность налоговых органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах.

На основе определенных элементов, а также с учетом возрастающей роли налогового анализа в условиях экономического давления со стороны недружественных государств, перехода к «экономике больших данных», цифровой трансформации государственного управления сформулировано авторское определение понятия «налоговое администрирование» с учетом возрастающей роли налогового анализа: налоговое администрирование – в широком смысле деятельность государственных органов власти по управлению налоговым процессом в целом, в узком смысле деятельность государственных органов власти по управлению налоговыми отношениями между налогоплательщиками и государственными органами власти, включающая в себя осуществление

налогового контроля, налогового планирования, налогового регулирования, налогового учета и налогового анализа.

В настоящее время большая часть авторов не выделяет налоговый анализ в качестве одной из основных функций налогового администрирования. Вместе с тем на основе исследования научной литературы, нормативных правовых актов законодательства о налогах и сборах Российской Федерации исследована особая роль налогового анализа в условиях адаптации налоговой политики к современным экономическим реалиям и цифровой трансформации процессов государственного управления, установлена прямая взаимосвязь практической реализации налогового анализа и иных функций налогового администрирования, что определяет его высокую значимость для дальнейших научных исследований в области налогового администрирования.

Исходя из терминологического анализа понятия «налоговый анализ», исследования содержания понятия «налоговый анализ» в рамках налогового администрирования, взаимосвязи налогового анализа и иных функций налогового администрирования, сравнительного анализа понятия «налоговый анализ», рассматриваемого как вид финансового анализа и как функция налогового администрирования, сформулировано авторское определение понятия «налоговый анализ» – функция налогового администрирования, подразумевающая осуществление государственными органами власти, в первую очередь, налоговыми органами, исследования широкого набора данных, включающего в себя сведения налогового учета, составляющие налоговую тайну, с целью принятия управленческих решений в области бюджетной и налоговой политики, управления системой налоговых органов, а также в рамках практической реализации иных функций налогового администрирования: налогового контроля, налогового планирования и прогнозирования, налогового регулирования.

2. На основе исследования научной и учебной экономической литературы, а также инструментов, показателей, методик их расчета, применяемых налоговыми органами в рамках налогового анализа, сформулировано авторское определение понятия «аналитический инструментарий системы налогового

администрирования» – совокупность первичных данных налогового анализа, расчетных показателей, методик их расчета и анализа, цифровых аналитических инструментов и сервисов, используемых налоговыми органами в рамках осуществления налогового администрирования.

Первичные данные налогового анализа включают в себя данные налогового, бухгалтерского учета, данные о налоговых поступлениях в бюджетную систему, данные государственного статистического учета, государственных информационных ресурсов (реестров) и данные из иных источников. Расчетные показатели включают в себя показатели, характеризующие уровень налоговой нагрузки, индикаторы налоговой дисциплины налогоплательщиков, налоговые индикаторы экономики и индикаторы деятельности налоговых органов. В отдельную группу элементов аналитического инструментария системы налогового администрирования выделены цифровые аналитические инструменты и сервисы.

В рамках исследования влияния аналитического инструментария на эффективность налогового администрирования выявлена взаимосвязь целей бюджетной и налоговой политики, функций налогового администрирования и элементов аналитического инструментария системы налогового администрирования, обуславливающая необходимость развития налогового анализа в целях повышения качества бюджетного планирования в условиях нестабильной внешнеэкономической ситуации и достижения целей и задач бюджетной и налоговой политики за счет повышения собираемости налогов и эффективности налоговых льгот.

3. Основная цель развития аналитического инструментария системы налогового администрирования в Российской Федерации определена как повышение эффективности налогового администрирования за счет внедрения и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов, совершенствования методов налогового анализа и оптимизации бюджетных расходов в части финансирования сопровождения и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов.

Исходя из определенной цели развития разработан план мероприятий ФНС России по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования, включающий в себя мероприятия по двум ключевым направлениям: оптимизация подходов к формированию стратегии развития АИС «Налог-3» и иных информационных систем ФНС России и обновление подходов к формированию исходных данных налогового анализа, в том числе данных статистической налоговой отчетности, расчетных показателей и методов налогового анализа с учетом результатов научных исследований и современных достижений цифровой трансформации налогового администрирования.

Ключевые направления развития аналитического инструментария системы налогового администрирования Российской Федерации, согласно представленному плану, включают в себя:

- оптимизацию стратегии развития АИС «Налог-3» и иных информационных систем ФНС России;
- совершенствование подходов к формированию первичных данных, расчетных показателей и методов налогового анализа.

4. В целях повышения эффективности и прозрачности механизма отбора налогоплательщиков при проведении выездных налоговых проверок разработана методика расчета и анализа налоговой нагрузки налогоплательщика, в основе которой используется методический подход, применяемый в рамках цифрового аналитического сервиса ФНС России «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки».

Проведен сравнительный анализ методик расчета налоговой нагрузки, применяемых в рамках цифровых аналитических сервисов ФНС России «Как меня видит налоговая», «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» и методики расчета налоговой нагрузки, применяемой налоговыми органами в целях отбора налогоплательщиков для проведения выездной налоговой проверки, который позволил сделать следующие выводы:

- для расчета налоговой нагрузки могут быть использованы как поступления, так и начисления по налогоплательщику;

- для расчета показателя, характеризующего доходы налогоплательщика, ФНС России использует в первую очередь данные бухгалтерской отчетности;

- наиболее подробное представление данных по налоговой нагрузке в разрезе отраслей представлено в сервисе «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки»;

- расчет налоговой нагрузки в разрезе масштабов предприятия представлен в обоих анализируемых цифровых сервисах;

- в то время как в рамках сервиса «Как меня видит налоговая» и Концепции системы планирования выездных налоговых проверок среднеотраслевые значения налоговой нагрузки рассчитываются исключительно на уровне Российской Федерации, в сервисе «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» расчет осуществляется также по субъектам Российской Федерации;

- во всех представленных видах расчета не выделяется налоговая нагрузка по налогоплательщикам, применяющим специальные налоговые режимы.

Исходя из этого сформулированы следующие предложения:

- утвердить единую методику расчета показателя налоговой нагрузки по поступлениям, включающую в себя расчет налоговой нагрузки как отношение поступлений (без учета НДС, страховых взносов и налога на прибыль организаций с дивидендов) к доходам по данным налоговой отчетности, расчет налоговой нагрузки в соответствии с представленной методикой в разрезе конкретных налогов;

- утвердить единую методику расчета показателя налоговой нагрузки по начислениям, аналогичную представленной выше методике расчета за исключением показателя, характеризующего уплату налогов;

- утвердить методику расчета показателя налоговой нагрузки для налогоплательщиков, применяющих УСН, включающую в себя расчет налоговой нагрузки как отношение поступлений либо начислений по УСН к доходам по данным налоговой отчетности;

- осуществлять расчет среднеотраслевых значений показателей налоговой нагрузки на уровне Российской Федерации, в разрезе субъектов Российской Федерации, отраслей согласно ОКВЭД-2 (разделы, классы и подклассы), масштабов предприятия;

- внести изменения в законодательство о налогах и сборах в части совершенствования Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, а именно расчет и публикацию показателей налоговой нагрузки по видам экономической деятельности осуществлять также в соответствии с указанной методикой;

- осуществлять публикацию среднеотраслевых показателей налоговой нагрузки в рамках цифровых аналитических сервисов «Как меня видит налоговая» и «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки» в соответствии с указанной методикой.

Применение данной методики расчета налоговой нагрузки Российской Федерации, отраслей экономики, субъектов Российской Федерации и налогоплательщиков с учетом представленных предложений по его совершенствованию позволит сформировать единый подход к оценке налоговой нагрузки в рамках налоговой системы Российской Федерации, обусловит рост налоговых доходов в результате повышения эффективности налогового контроля за счет применения налоговыми органами при анализе налоговой нагрузки налогоплательщиков более корректных данных, а также приведет к повышению эффективности и прозрачности взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков.

5. Разработана авторская система показателей – индикаторов налоговой дисциплины налогоплательщиков, включающая финансовые показатели, рассчитанные на основе бухгалтерской отчетности в разрезе налогоплательщиков и субъектов Российской Федерации, показатели, характеризующие начисление и уплату налогов, рассчитанные на основе налоговой отчетности в разрезе налогоплательщиков и субъектов Российской Федерации, среднеотраслевые значения указанных выше показателей в разрезе классов и подклассов видов

экономической деятельности в соответствии с общероссийским классификатором видов экономической деятельности, методики расчета указанных показателей на основе данных бухгалтерского и налогового учета.

Представлена и апробирована на данных статистической налоговой отчетности за 2023 год методика расчета усредненного отклонения значения показателей, позволяющая составить шкалу индикаторов, включающую в себя три возможные группы значений показателя – с низкой, средней и высокой степенью риска. Сформулированы предложения по публикации значений показателей в рамках цифрового аналитического сервиса ФНС России «Прозрачный бизнес» в целях повышения налоговой дисциплины налогоплательщиков в результате самостоятельной оценки налоговых рисков.

6. Разработана авторская методика расчета налогового потенциала Российской Федерации на основе данных цифровых аналитических инструментов ФНС России. Методика апробирована на примере НДС и налога на прибыль организаций по данным статистической налоговой отчетности за 2021–2023 гг. Разработанная методика отличается от существующих методик возможностью масштабирования методики от расчета налогового потенциала и налогового разрыва по Российской Федерации до расчета на уровне налогоплательщика, от расчета по всем налогам в совокупности до расчета по группе налогов или одному конкретному налогу, выбором в качестве первичных данных налогового учета и цифровых аналитических инструментов.

Исходя из предложенной методики оценки налогового потенциала и результатов проведенного анализа налогового потенциала по НДС и налогу на прибыль организаций в 2021–2023 году на основе данных цифровых аналитических инструментов, опубликованных ФНС России, таких как аналитическая подсистема «Налоговые расходы» – в части данных по объему налоговых расходов, информационных ресурсов «Камеральные проверки» и «Выездные проверки» – в части данных по поступлениям по контрольной работе, и статистической налоговой отчетности, аналитического портала ФНС России – в части данных по отношению задолженности к поступлениям (DTI) определены

возможные направления налоговой политики Российской Федерации относительно налогового администрирования НДС и налога на прибыль организаций.

Данная методика разработана исходя из открытых данных ФНС России, опубликованных на официальном сайте ФНС России, а также в рамках стратегических документов налоговой политики. Вместе с тем рассмотренные цифровые аналитические инструменты подразумевают намного более сложный аналитический функционал: анализ в разрезе субъектов Российской Федерации, отраслей экономики, территориальных налоговых органов, налогоплательщиков, анализ поступлений по контрольной работе в разрезе конкретных налогов, анализ в разрезе налоговых льгот. Однако данный функционал доступен исключительно для сотрудников налоговых органов в связи необходимостью соблюдения налоговой тайны.

Исходя из этого, данная методика оценки налогового потенциала позволяет осуществить исключительно первичный анализ налогового потенциала бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Вместе с тем анализ представленной методики позволяет сделать вывод о возможности и необходимости разработки новых методических подходов к анализу налогового потенциала и налогового разрыва бюджетов бюджетной системы Российской Федерации с учетом расширенных возможностей аналитического инструментария системы налогового администрирования Российской Федерации.

На основе данной методики расчета налогового потенциала предложено реализовать цифровой аналитический инструмент в рамках анализа налогового потенциала на основе данных таких цифровых аналитических инструментов ФНС России, как аналитическая подсистема «Налоговые расходы» – в части данных по объему налоговых расходов, информационных ресурсов «Камеральные проверки» и «Выездные проверки» – в части данных по поступлениям по контрольной работе, аналитических данных, выступающих источником для формирования статистической налоговой отчетности.

Список литературы

Нормативные правовые акты

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): текст с изм. и доп. на 08.08.2024: [принят Государственной думой 16 июля 1998 г.: одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): текст с изм. и доп. на 08.08.2024: [принят Государственной думой 19 июля 2000 г.: одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации: НК: текст с изм. и доп. на 01.09.2023: [принят Государственной думой 17 июля 1998 г.: одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.] КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.
4. О внесении изменений в статью 102 части первой Налогового кодекса Российской Федерации: федеральный закон от 01.05.2016 № 134-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_197411/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.
5. О внесении изменений в федеральный закон "О бухгалтерском учете": федеральный закон от 28.11.2018 № 444-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_312099/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.
6. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации: федеральный закон от 14.07.2022 № 263-ФЗ: Официальный сайт Администрации Президента Российской Федерации - URL:

<http://www.kremlin.ru/acts/bank/48197> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

7. О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации: федеральный закон от 04.11.2014 № 348-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_170540/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

8. О едином федеральном информационном регистре, содержащем сведения о населении Российской Федерации: федеральный закон от 08.06.2020 № 168-ФЗ: Официальный сайт Администрации Президента Российской Федерации - URL: <http://www.kremlin.ru/acts/bank/45594> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

9. О федеральном бюджете на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов: федеральный закон от 06.12.2021 № 390-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_402647/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

10. О федеральном бюджете на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов: федеральный закон от 05.12.2022 № 466-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_433298/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

11. О федеральном бюджете на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов: федеральный закон от 27.11.2023 № 540-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_462891/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

12. Об исполнении федерального бюджета за 2021 год: федеральный закон от 14.07.2022 № 249-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_421975/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

13. Об исполнении федерального бюджета за 2022 год: федеральный закон от 24.07.2023 № 329-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_452847/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

14. Об исполнении федерального бюджета за 2023 год: федеральный закон от 08.07.2024 № 161-ФЗ: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_480385/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

15. О долгосрочной государственной экономической политике: указ Президента Российской Федерации от 07.05.2012 № 596: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/70170954/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

16. О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года и на перспективу до 2036 года: указ Президента Российской Федерации от 07.05.2024 № 309: Официальный сайт Администрации Президента Российской Федерации - URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/73986> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

17. Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе: постановление Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 506: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/70170954/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

18. Об определении федерального органа исполнительной власти, осуществляющего нормативно-правовое регулирование в области отношений, возникающих в связи с ведением государственного адресного реестра, эксплуатацией федеральной информационной адресной системы и использованием содержащихся в государственном адресном реестре сведений об адресах, а также оператора федеральной информационной адресной системы: постановление Правительства Российской Федерации от 29.04.2014 №384: КонсультантПлюс:

информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162686/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

19. О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики" (вместе с "Правилами предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов", "Перечнем видов экономической деятельности для целей применения подпункта "г" пункта 1 постановления Правительства Российской Федерации от 2 апреля 2020 г. № 409"): постановление Правительства Российской Федерации от 02.04.2020 № 409: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_349463/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

20. О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства: постановление Правительства Российской Федерации от 04.04.2016 № 265: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_196415/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

21. О распределении дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации: постановление Правительства Российской Федерации от 22.11.2024 № 670: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_86148/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

22. Об утверждении Концепции развития и функционирования в Российской Федерации системы налогового мониторинга: распоряжение Правительства Российской Федерации от 21.02.2020 № 381-р: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_346794/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

23. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_429950/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

24. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов [утвержден Минфином России] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_458280/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

25. О вводе в промышленную эксплуатацию прикладного программного обеспечения интерактивных сервисов «Личный кабинет налогоплательщика – юридического лица» и «Личный кабинет налогоплательщика индивидуального предпринимателя» и централизованных компонентов АИС «Налог-3» в части информирования налогоплательщика о его показателях риска»: приказ ФНС России от 11.03.2022 № ЕД-7-19/202@ КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_801289/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

26. ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2). "Общероссийский классификатор видов экономической деятельности" [утвержден Приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст) (ред. от 07.07.2023)] // КонсультантПлюс: информ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_163320/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

27. Об утверждении методики прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации на текущий год, очередной финансовый год и плановый период: приказ ФНС России от 18.07.2024 № ЕД-7-1/565@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/409404123/> (дата обращения 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

28. Об утверждении форм статистической налоговой отчетности Федеральной налоговой службы на 2023 год: приказ ФНС от 28.10.2022 № ЕД-7-1/998@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/406190549/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

29. Об утверждении Стратегической карты ФНС России на 2021 - 2023 годы: приказ ФНС от 05.03.2021 № ЕД-7-1/173@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_380874/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

30. Об утверждении сроков и периода размещения, порядка формирования и размещения на официальном сайте Федеральной налоговой службы в информационно-телекоммуникационной сети "Интернет" сведений, указанных в пункте 1.1 статьи 102 Налогового кодекса Российской Федерации: приказ ФНС от 29.12.2016 № ММВ-7-14/729@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_211718/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

31. Об утверждении порядка формирования и ведения справочника сервисов ФНС России: приказ ФНС России от 30.04.2020 № ЕД-7-19/309@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_741717/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

32. Об утверждении Положения об Управлении камерального контроля Федеральной налоговой службы: приказ ФНС России от 19.02.2015 № ММВ-7-15/78@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_234273/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

33. Об утверждении Положения об Аналитическом управлении Федеральной налоговой службы: приказ ФНС России от 06.04.2018 № ММВ-7-1/199@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL:

<https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71818478/3> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

34. Об утверждении Положения об автоматизированной информационной системе Федеральной налоговой службы (АИС "Налог-3"): приказ ФНС России от 14.03.2016 № ММВ-7-12/134@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_195780/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

35. Об утверждении Положения о Контрольном управлении Федеральной налоговой службы: приказ ФНС России от 13.02.2019 № ММВ-7-2/64@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_318580/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

36. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/12153820/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

37. Об осуществлении бюджетных полномочий главного администратора доходов федерального бюджета Федеральной налоговой службой, администраторов доходов федерального бюджета территориальными налоговыми органами: приказ ФНС России от 05.06.2018 № ММВ-7-8/363@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_300023/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

38. О структуре центрального аппарата Федеральной налоговой службы: приказ ФНС России от 11.11.2021 № ЕД-7-4/973@: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_788681/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

39. Государственный контракт № 5-7-02/265 от 30.12.2015 об оказании услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения

автоматизированной информационной системы ФНС России ЕИС Закупки: официальный сайт. - URL: <https://zakupki.gov.ru/epz/contract/contractCard/common-info.html?reestrNumber=1770732915215000104&contractInfoId=30118415> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

40. Государственный контракт № 5-6-01/183 от 29.09.2023 об оказании услуг по сопровождению автоматизированных информационных систем ФНС России ЕИС Закупки: официальный сайт. - URL: <https://zakupki.gov.ru/epz/contract/contractCard/document-info.html?reestrNumber=1770732915223000075&contractInfoId=90371975> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый. – Текст: электронный.

41. Соглашение о взаимодействии Федеральной налоговой службы и Правительства Москвы от 27.07.2014 № ММВ-23-1/6, 77-740: ГарантРу: информ.-правовая система. - URL: <https://base.garant.ru/71445750/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

42. Письмо ФНС России от 18.02.2020 № ВД-4-1/2844@ «О пояснении к алгоритму направления уведомлений (ГИР БО)»: КонсультантПлюс: информ.-правовая система. - URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_346539/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст: электронный.

Монографии, учебники, статьи, электронные ресурсы

43. Абдрахманова Г. И. Доклад НИУ ВШЭ «Цифровая трансформация отраслей: стартовые условия и приоритеты» к XXII Апр. международной научной конференции по проблемам развития экономики и общества, Москва, 13-30 апреля 2021 г. / Г.И.Абдрахманова, К.Б.Быховский, Н.Н.Веселитская, К.О.Вишневский, Л.М.Гохберг и др.; рук. авт. кол. П.Б.Рудник; науч. ред. Л.М.Гохберг, П.Б.Рудник, К.О.Вишневский, Т.С.Зинина – Текст: электронный // Нац. исслед. ун-т «Высшая школа экономики». — М.: Изд. дом Высшей школы экономики – 2021. – 239 с. URL: <https://publications.hse.ru/books/516498481> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный.

44. Абдрахманова Г. И. Цифровая трансформация: ожидания и реальность: докл. к XXIII Ясинской (Апрельской) междунар. науч. конф. по проблемам развития экономики и общества, Москва, 2022 г. / Г.И.Абдрахманова, С.А.Васильковский, К.О.Вишнеvский, М.А.Гершман, Л.М.Гохберг и др.; рук. авт. кол. П.Б.Рудник – Текст: электронный // Нац. исслед. ун-т «Высшая школа экономики». М.: Изд. дом Высшей школы экономики – 2022. – 220 с. URL: <https://publications.hse.ru/books/617690103> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный.
45. Анализ эффективности инвестиционных налоговых льгот: первые результаты // Московский финансовый форум: официальный сайт – URL: <https://mff.minfin.ru/archive/2022/analiz-effektivnosti-investitsionnykh-nalogovykh-lgot-pervye-rezultaty/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.
46. Аналитический портал ФНС России: официальный сайт. – URL: <https://analytic.nalog.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.
47. Арутюнян, О. К. Понятие и значение налогового администрирования // / О.К.Арутюнян, Н.О.Арутюнян – Текст: электронный // Новое слово в науке и практике: гипотезы и апробация результатов исследований – 2015. – № 19. – С. 120-127. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=24228118> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.
48. Баснукаев, М.Ш., Сущность налогового администрирования через призму выполняемых функций / М.Ш.Баснукаев, А.Н.Бисултанов – Текст: электронный // Актуальные вопросы права, экономики и управления – 2018. – С. 31-35. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=35376194> (дата обращения: 02.10.2024).
49. Братцев, В. И. Развитие процесса цифровизации как фактор, определяющий изменения механизма налогового администрирования / В.И.Братцев, А.М.Гришанова – Текст: электронный // Вестник Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова. – 2021. – Т. 18, № 1(115). – С. 5-13. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44667817> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

50. Бубнов, В. А. Понятийный аппарат налогового потенциала / В.А. Бубнов, Н.К.Окишева – Текст: электронный // Baikal Research Journal. – 2022. – Т. 13, № 1. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=48435328> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

51. Букина И. С. Налоговое администрирование: Большая российская энциклопедия, 2013. / И.С.Букина – Текст: электронный // Большая российская энциклопедия : [в 35 т.] / гл. ред. Ю.С.Осипов ; 2004—2017, т. 21. – С. 722. – URL: <https://old.bigenc.ru/economics/text/2246873> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.

52. Васильева, М. В. Актуальные аспекты налогообложения в условиях цифровизации / М.В.Васильева – Текст: электронный // Учет и статистика. – 2022. – № 2(66). – С. 65-71. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=4937789> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

53. Васюченкова Л.В. О совершенствовании предварительного налогового контроля / Л.В.Васюченкова – Текст: электронный // Финансы. – 2022. №10. – С. 36-42. – КонсультантПлюс: информ.-правовая система. URL: <https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=308273&dst=100003> (дата обращения: 02.10.2024) – Режим доступа: по подписке.

54. Владимирова, О. Н. Методическое обеспечение управленческого учета малого предприятия в сфере торговли / О.Н.Владимирова, О.А.Абдулхакова, И.А.Полякова – Текст: электронный // Фундаментальные исследования. – 2019. – № 6. – С. 42-48. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=38472319> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

55. Глава ФНС Даниил Егоров принял участие в форуме ЭДО 2022 // Сетевое издание «Ведомости»: официальный сайт – URL: <https://vc.ru/legal/444418-glava-fns-daniil-egorov-prinyal-uchastie-v-forume-edo-2022> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

56. Глава ФНС России Михаил Мишустин выступил на пленарном заседании XI Всероссийского налогового форума Торгово-Промышленной палаты РФ // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/5821187/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

57. Государственный информационный ресурс бухгалтерской отчетности (ГИР БО): официальный сайт – URL: <https://bo.nalog.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

58. Гретченко, А. А. Типы цифровых платформ и их содержание / А.А.Гретченко – Текст: электронный // Россия: тенденции и перспективы развития: Ежегодник. Материалы XIX Национальной научной конференции с международным участием, Москва, 18–19 декабря 2019 года / Отв. ред. В.И.Герасимов. Том Выпуск 15 Часть 1. – Москва: ИНИОН РАН, 2020. – С. 419-422. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42939608> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

59. Даниил Егоров извинился за «плохое внедрение» ЕНС // Сетевое издание «Ведомости»: официальный сайт – URL: <https://vc.ru/legal/444418-glava-fns-daniil-egorov-prinyal-uchastie-v-forume-edo-2022> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

60. Евстафьева А. Х. Теоретические основы налогового администрирования / А.Х.Евстафьева – Текст: электронный // Известия КазГАСУ. 2013. №3 (25). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/teoreticheskie-osnovy-nalogovogo-administrirovaniya> (дата обращения: 02.10.2024).

61. Дудаков А.А. Совершенствование мер законодательства о налогах и сборах в области регулирования налоговой нагрузки / А.А.Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2024. №2. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-mer-zakonodatelstva-o-nalogah-i-sborah-v-oblasti-regulirovaniya-nalogovoy-nagruzki> (дата обращения: 02.10.2024).

62. Дудаков А.А. Особенности развития цифровых налоговых сервисов ФНС России / А.А.Дудаков – Текст: электронный // Аудиторские ведомости. 2023. №4. – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка «КиберЛенинка». URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-razvitiya-tsifrovyyh-nalogovyh-servisov-fns-rossii> (дата обращения: 02.10.2024).

63. Единая информационная система в сфере закупок: официальный сайт – URL: <https://zakupki.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

64. Единая цифровая платформа «ГосТех»: официальный сайт – URL: <https://platform.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

65. Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ): официальный сайт – URL: <https://egrul.nalog.ru/index.html> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

66. Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства: официальный сайт – URL: <https://rmsp.nalog.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

67. Единый портал бюджетной системы Российской Федерации: официальный сайт – URL: <https://budget.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

68. Захарян, А. В. Анализ налоговой отчетности / А.В.Захарян, В.С.Попова – Текст: электронный // Деловой вестник предпринимателя. – 2020. – № 2(2). – С. 57-58. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44906583> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистрированных пользователей.

69. Информационно-аналитический портал Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния (ЕГР ЗАГС) // ЕГР ЗАГС: официальный сайт – URL: <https://zags.nalog.gov.ru/analytics/system-scale> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

70. Информационный ресурс ФНС России «Единый налоговый счет» // ФНС России: официальный сайт – URL: <https://www.nalog.gov.ru/rn77/ens> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

71. Информационный ресурс ФНС России «Коронавирус: меры поддержки бизнеса» // ФНС России: официальный сайт – URL: <https://service.nalog.ru/covid19/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

72. Информационно-технические основы государственного налогового администрирования в России / М.В.Мишустин – Текст: непосредственный // монография. М.: ЮНИТ-ДАНА, 2005, 160 с. Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2017 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

73. Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2017 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

74. Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2018 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

75. Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2019 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

76. Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2020 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

77. Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2021 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

78. Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2022 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

79. Итоги деятельности Федеральной налоговой службы 2023 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

80. Каминская, В. А. Аналитический инструментарий как основа принятия управленческих решений / В.А.Каминская, Ю.К.Теплякова – Текст: электронный // Актуальные вопросы современной науки и образования: сборник статей XVII Международной научно-практической конференции, Пенза, 10 марта 2022 года. – Пенза: Наука и Просвещение (ИП Гуляев Г.Ю.), 2022. – С. 102-104. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=48094419> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

81. Карп, М. В. Информационная платформа Федеральной налоговой службы России как аналитическая основа предпринимательской деятельности / М.В.Карп, Л.С.Самоделко – Текст: электронный // Научные исследования в современном мире. Теория и практика: сборник статей XX всероссийской научной конференции, Санкт-Петербург, 02 июня 2023 года. – Санкт-Петербург: Частное научно-образовательное учреждение дополнительного профессионального образования Гуманитарный национальный исследовательский институт «НАЦРАЗВИТИЕ», 2023. – С. 85-87. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54170528> (дата обращения: 02.11.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

82. Карпова, О. М. Трансформации налога на добавленную стоимость в условиях форсированной цифровизации российской экономики / О.М.Карпова, И.А.Майбуров – Текст: электронный // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2019. – № 46. – С. 7-19. – URL:

<https://elibrary.ru/item.asp?id=39525080> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

83. Ковалев В.В. Основы теории финансового менеджмента / В.В.Ковалев – Текст: непосредственный // учеб.-практ. пособие. – М.: Велби, Проспект, 2008. – 544 с.

84. Коваленко, Г. К. Анализ налогового потенциала в Российской Федерации на примере налога на доходы физических лиц / Г.К.Коваленко., О.В.Староверова – Текст: электронный // Российский экономический интернет-журнал – 2023. – № 4. – URL: <https://www.e-rej.ru/upload/iblock/a3a/lbcz2mr41wcygej32grzgkdzcczabwcm.pdf> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: публичный

85. Коваленко, Г. К. Взаимосвязь функций налогового администрирования в условиях цифровой трансформации / Г.К.Коваленко. – Текст: непосредственный // Экономика и управление: проблемы и решения. – 2023. – Том 1 № 11 (140). – С. 186-193

86. Коваленко Г.К. Особенности аналитического инструментария / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовая экономика. – 2023. – № 10. – С. 108-110. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54771794> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

87. Коваленко, Г. К. Развитие цифровых налоговых сервисов на примере сервиса «Прозрачный бизнес» / Г.К.Коваленко. – Текст: непосредственный // Аудиторские ведомости – 2022. – № 4. – С. 134-137.

88. Коваленко, Г. К. Совершенствование аналитического инструментария оценки налоговых рисков налогоплательщика с целью повышения налоговой дисциплины / Г.К.Коваленко. – Текст: электронный // Финансовый бизнес – 2024. – № 3 (249). – С. 119-122 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65314443> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

89. Коваленко Г.К. Цели, принципы и направления комплексной актуализации аналитического инструментария системы налогового администрирования / Г.К.Коваленко – Текст: электронный // Финансовый бизнес. – 2023. – № 10. – С. 205-207. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54790821> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

90. Колчин С. П. Развитие цифровых налоговых сервисов в России на фоне общемировых трендов / С.П.Колчин, А.А.Анисимова – Текст: электронный // Налоги и налогообложение. – 2020. – № 2. – С. 40-51. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42899651> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

91. Коростелкина И.А. Концепция формирования структурных параметров многоуровневой налоговой политики / И.А.Коростелкина – Текст: непосредственный // 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук Орел 2012 год

92. Коростелкина, И. А. Методика расчета налоговой нагрузки экономических субъектов / И.А.Коростелкина – Текст: электронный // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 32(326). – С. 41-51. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21835063> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

93. Кузина М.В. Налоговая нагрузка: методика расчета и способы оптимизации / А.Ф.Кузина, М.В.Калинская, И.А.Олейник, Д.А.Штепа – Текст: электронный // Естественно-гуманитарные исследования. – 2023. – № 1(45). – С. 342-347. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=50433132> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

94. Кузнецов А.П. Функции налогового администрирования / А.П.Кузнецов – Текст: электронный // Актуальные вопросы налогового администрирования в контексте современных тенденций профессионального

развития государственных гражданских служащих: сборник трудов конференции. – 2021. – С. 150-156. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=46463628> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

95. Лев, М. Ю. Налоговое администрирование как механизм укрепления экономической безопасности налоговой системы государства / М.Ю.Лев, А.И.Болонин, Ю.Г.Лещенко – Текст: электронный // Экономическая безопасность. – 2022. – Т. 5, № 2. – С. 525-546. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=48777064> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

96. Лытнева, Н. А. Налоговый анализ в сфере предпринимательства: показатели и методика / Н.А.Лытнева, Н.В.Парушина – Текст: электронный // Аудитор. – 2009. – № 12(178). – С. 50-58. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=12960683> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

97. Минфин и ФНС России презентовали аналитическую систему «Эффективность льгот» на МФФ-22 // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12466806/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

98. Модели облачных сервисов: разница между IaaS, SaaS, PaaS и примеры // Sim Networks: официальный сайт – URL: <https://www.sim-networks.com/ru/blog/cloud-computing-service-models#paas> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

99. Мороз, В. В. Искусственный интеллект налоговых органов после цифровизации / В. В. Мороз, Е. Е. Яковлева – Текст: электронный // Проблемы экономики и юридической практики. – 2024. – Т. 20, № 4. – С. 236-242. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=69177898> (дата обращения: 02.11.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

100. Мурзина, Е. А. Понятие "налоговый потенциал" и подходы к его определению / Е.А.Мурзина, М.С.Шемякина, Т.В.Ялялиева, – Текст: электронный

// Вестник евразийской науки. – 2019. – Т. 11, № 4. – С. 13. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41358660> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

101. Мусаелян, А. К. Выездные налоговые проверки в системе налогового контроля / А.К.Мусаелян, Е.Г.Молчанов – Текст: электронный // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2019. – № 4. – С. 150-158. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41752306> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

102. Налоговые органы снижают административную нагрузку на бизнес // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn75/news/activities_fts/9659664/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

103. Налоги в Российской Федерации: учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим специальностям / С.П.Колчин. – Текст: непосредственный // 2-е изд. перераб. и доп. - Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. : – С. 120.

104. Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник для вузов / В.Г.Пансков. – Текст: электронный // 8-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2023. – 825 с. – (Высшее образование). Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 235 – URL: <https://urait.ru/viewer/nalogi-i-nalogooblozhenie-511559#page/1> (дата обращения: 02.10.2024).

105. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для среднего профессионального образования / Л.И.Гончаренко [и др.] ; ответственный редактор Л.И.Гончаренко. — 4-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2024. — 465 с. — (Профессиональное образование). — ISBN 978-5-534-19353-4. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/565339> (дата обращения: 03.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

106. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для академического бакалавриата / Л.Н.Лыкова. — Москва : Издательство Юрайт, 2017. — 353 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-03580-3. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. URL: <https://urait.ru/bcode/404318> (дата обращения: 03.10.2024). — Режим доступа: по подписке.

107. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / Л.Я.Маршавина [и др.]; под редакцией Л.Я.Маршавиной, Л.А.Чайковской, Г.Н.Семеновской. — Текст: электронный // 3-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2023. — 526 с. — (Высшее образование). Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 14 — URL: <https://urait.ru/bcode/510288> (дата обращения: 02.10.2024).

108. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлениям «Экономика» и «Менеджмент», специальностям «Экономическая безопасность», «Таможенное дело» / И.А.Майбуров, Е.В.Ядренникова, М.Б.Пархоменко [и др.]; под ред. И.А.Майбурова. — Текст: электронный. // 8-е изд., перераб. и доп. — Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2021. — 495 с. — (Серия «Золотой фонд российских учебников»). - URL: <https://znanium.com/catalog/product/2121200> (дата обращения: 02.10.2024). — Режим доступа: по подписке.

109. Налоговая политика государства : учебник для вузов / Д.Г.Черник, Ю.Д.Шмелев, М.В.Типалина ; под редакцией Д.Г.Черника. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2024. — 459 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-18867-7. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/551839> (дата обращения: 03.10.2024). — Режим доступа: по подписке.

110. Налоговое администрирование в Российской Федерации / А.З.Дадашев, А.В.Лобанов — Текст: непосредственный // М., 2002. — 340 с.

111. Налоговое администрирование: учеб. для бакалавров, обуч. по напр. «Экономика»/ О.А.Миронова ред. О.А.Миронова, Ф.Ф.Ханафеев. — Текст: непосредственный // 3-е изд. Йошкар-Ола: Стринг, 2013. 418 с.

112. Налоговое администрирование: учебник / Н.А.Дорофеева, А.В.Брилон, Н.В.Брилон – Текст: электронный // Москва: Дашков и К, 2016. – 296 с. – URL: <https://znanium.com/catalog/product/312426> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

113. Налоговое администрирование: учебное пособие для вузов / Т.М.Ляпина. – Текст: электронный // 2-е изд. – Москва: Издательство Юрайт, 2022. – С. 14 – (Высшее образование). Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/495642> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

114. Налоговое администрирование: тенденции, перспективы, приоритеты развития: Материалы научно-практической конференции, Нижний Новгород, 29 мая 2019 года. – Текст: электронный // – Нижний Новгород: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение дополнительного профессионального образования «Приволжский институт повышения квалификации Федеральной налоговой службы», г. Нижний Новгород, 2019. – 268 — URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=39228176> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

115. Налоговый анализ: учебное пособие для высшего профессионального образования / Н.Г.Варакса, Е.Г.Дедкова, Л.В.Попова – Текст: непосредственный // Орел: ФГОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК» 2011. – 165 с.

116. Наши запросы информации стали для ФНС сигналом к тому, чтобы изменить подходы к проведению ВМП // Интернет-издание Налоговед.ру: официальный сайт – URL: <https://e.nalogoved.ru/1022575> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

117. Ниязова, Ю. М. Цифровая платформа как информационно-экономическая структура / Ю.М.Ниязова, А.В.Гарин, М.И.Злыднев – Текст: электронный // Компетентность. – 2021. – № 1. – С. 31-36. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44789067> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

118. О развитии налогового мониторинга с 2016 года рассказала Марина Крашенинникова в эфире программы «Налоги» // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12945606/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

119. Образовательный портал по налоговому мониторингу: официальный сайт – URL: <https://xn--80aесbyafnmegcfbdc8a8a7m.xn--plai> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

120. Оздоева, З. Х. Цифровая трансформация налогового администрирования в России / З.Х.Оздоева, П.И.Бостанова – Текст: электронный // Естественно-гуманитарные исследования. – 2022. – № 44(6). – С. 370-372. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=50283791> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

121. Олег Богатырев, ГНИВЦ: Сервисами АИС «Налог-3» ежегодно пользуются более 50 млн пользователей // Интернет-издание CNews: официальный сайт – URL: https://www.cnews.ru/articles/2020-1201_oleg_bogatyrevgnivts_servisami_ais (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

122. Отчет Счетной палаты о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ организации и осуществления выездных налоговых проверок, взыскания доначисленных сумм в 2019–2021 годах и истекшем периоде 2022 года // Счетная палата России: официальный сайт – URL: <https://ach.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

123. Официальная статистика ОЭСР // ОЭСР: официальный сайт – URL: <https://stats.oecd.org/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

124. Пайзулаев, И. Р. Функции налогового администрирования / И.Р.Пайзулаев – Текст: электронный // Налоговая политика и практика. – 2011. – № 9-1(105). – С. 37-41. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=16886542> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

125. Перспективы развития аналитического блока обсудили на совещании-семинаре в Подмосковье // ФНС России: официальный сайт – URL:

https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12180206/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

126. Перцева, С. Ю. Оценка влияния санкций Запада на формирование бюджета России в условиях глобализационных процессов / С.Ю.Перцева, Ф.А.Аминджонова, С.С.Бакиева – Текст: электронный // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – 2023. – № 1. – С. 27-55 – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=53857237> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

127. Плужников, С. И. Проблемы осуществления налогового контроля в условиях цифровизации / С.И.Плужников – Текст: электронный // Молодой ученый. – 2022. – № 27(422). – С. 234-236. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=49177457> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

128. Попова Г.Л. Методология комплексного статистического исследования налогового потенциала Российской Федерации / Г.Л.Попова – Текст: электронный // 08.00.12. – Бухгалтерский учет, статистика диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук Москва 2020 год URL: <http://ords.rea.ru/index.php/2020/10/21/popova-galina-lvovna/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.

129. Предпроверочный анализ. Налогово-процессуальный кодекс Российской Федерации // Закон.ру: официальный сайт – URL: https://zakon.ru/blog/2023/04/09/predproverochnyj_analiz_nalogovo-processualnyj_kodeks_rf. (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

130. Президент Российской Федерации поручил кабмину разработать отечественный аналог рейтинга Doing Business // Сетевое издание «Интерфакс» – URL: <https://www.interfax.ru/business/906775> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

131. Радостева, М. В. Налоговая нагрузка и методы ее оценки в современных условиях / М.В.Радостева – Текст: электронный // Научные ведомости Белгородского государственного университета. Серия: Экономика.

Информатика. – 2017. – № 9(258). – С. 71-76. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29810963> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

132. Рыбьянцева, М. С. Использование аналитического инструментария при принятии управленческих решений / М.С.Рыбьянцева – Текст: электронный // Естественно-гуманитарные исследования. – 2021. – № 33(1). – С. 180-186. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=45759296> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

133. Садикова, Н. В. Налоговое администрирование и его сущность / Н.В.Садикова, Г.Ф.Цельникер – Текст: электронный // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2020. – № 5-2(44). – С. 84-86. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42968698> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

134. Синельников-Мурылев, С. Г. Цифровизация налогового администрирования в России: возможности и риски / С.Г.Синельников-Мурылев, А.Б.Берберов, Н.С.Милоголов – Текст: электронный // Экономическая политика. – 2022. – Т. 17, № 2. – С. 8-33. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=49494122> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

135. Симачкова А.М. Развитие налогового администрирования в условиях цифровой трансформации экономики / А.М. Симачкова – Текст: электронный // 5.2.4 – Финансы диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук Москва 2023 год URL: <http://ords.rea.ru/index.php/2023/07/17/simachkova-anastasiya-mihailovna-2/#more-19021> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.

136. Сетевое издание Информационный ресурс СПАРК: официальный сайт – URL: <https://spark-interfax.ru/features/indexes/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

137. Слободчиков Д.Н. Налоговый потенциал в системе регулирования межбюджетных отношений / Д.Н.Слободчиков – Текст: непосредственный //

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук Йошкар-Ола 2010 год

138. Справочная информация: Формы бухгалтерской отчетности // КонсультантПлюс: официальный сайт – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32453/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

139. Справочная информация: "Статистическая налоговая отчетность ФНС России" // КонсультантПлюс: официальный сайт – URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=EXP;n=706684#RsX0NCUjlrIDmkI> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

140. Степанова, Д. В. Налоговый анализ в системе финансового анализа / Д.В.Степанова, М.А.Федотова – Текст: электронный // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. – 2014. – № 13. – С. 220-224. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21618886> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

141. Сульженко, С. А. Развитие налогового администрирования в условиях цифровизации / С.А.Сульженко – Текст: электронный // Финансовые исследования. – 2020. – № 3(68). – С. 71-81. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44148657> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

142. Тетерина, Н. А. Актуальные вопросы налогового планирования и прогнозирования / Н.А.Тетерина, А.Н.Белогорская – Текст: электронный // Вестник Российского университета кооперации. – 2015. – № 3(21). – С. 77-85. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=24835586> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

143. Ушаков, Р. М. АСК НДС-2 как инструмент налогового контроля и его роль в качестве средства доказывания в суде / Р.М.Ушаков, В.Н.Ситник – Текст: электронный // Закон и право. – 2021. – № 5. – С. 88-90. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=45765752> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

144. Федеральная служба государственной статистики: официальный сайт – URL: <https://rosstat.gov.ru/statistics/accounts> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

145. ФНС России разработала автоматизированный механизм формирования данных для оценки налоговых расходов // ФНС России: официальный сайт – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/10390369/ (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

146. ФНС России: официальный сайт – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

147. Харламов К.О. Использование инструментов налогового анализа и планирования в целях повышения налоговой дисциплины экономического субъекта / К.О.Харламов – Текст: электронный // 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук URL: <https://oreluniver.ru/>.

148. Цифровой сервис ФНС России «Как меня видит налоговая»: официальный сайт – URL: <https://demo-lkul.nalog.ru/v2/climate-control/indicators> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

149. Цифровой сервис ФНС России «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки»: официальный сайт – URL: <https://pb.nalog.ru/calculator.html>. (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

150. Цифровой сервис ФНС России «Прозрачный бизнес»: официальный сайт – URL: <https://pb.nalog.ru/index.html> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

151. Цифровой сервис ФНС России «ВПД»: официальный сайт – URL: <https://vpd.nalog.gov.ru/> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

152. Цифровое государство и экономика: учебник / С.Е.Прокофьев – Текст: электронный // Москва: КноРус, 2024. – 345 с. –URL: <https://book.ru/book/951781> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: по подписке.

153. Чеглакова, С. Г. Аналитический инструментарий управления запасами / С.Г.Чеглакова – Текст: электронный // Современные технологии управления. – 2017. – № 2(74). – С. 39-48. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29118620> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

154. Чистякова Л.Н. Автоматизированные «камералки» деклараций по НДС / Л.Н.Чистякова – Текст: электронный // ЭЖ-Бухгалтер. 2022. №7. Портал «Экономика и жизнь» – URL: <https://www.eg-online.ru/article/451307/> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.

155. Шакирова, Д. Ю. Налоговый разрыв: особенности определения и мировой опыт / Д.Ю.Шакирова, В.Н.Засько – Текст: электронный // Российское предпринимательство. – 2014. – № 18(264). – С. 163-170. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=22260859> (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

156. Шогенов, А. А. Методические аспекты расчета налогового потенциала / А.А.Шогенов – Текст: электронный // Региональная экономика и управление: электронный научный журнал – 2011 – №4 (28) (дата обращения: 02.10.2024). Режим доступа: <https://eee-region.ru/article/2805/>

157. Bloomberg назвал Россию мировым лидером по количеству санкций // Сетевое издание «РБК»: официальный сайт – URL: <https://www.rbc.ru/economics/08/03/2022/6226867a9a7947db2e9e223b> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

158. Doing Business не различает цифры // Сетевое издание «Коммерсант»: официальный сайт – URL: <https://www.kommersant.ru/doc/4148464> (дата обращения: 02.10.2024). – Текст: электронный.

Зарубежная литература

159. Batsenkov, N. N. Separate problems of law enforcement practice of tax authorities, arising in the course of monitoring over the calculation and payment of VAT / N. N. Batsenkov – Текст: электронный // The Topical Issues of Public Law. – 2015. – No. 1(31). – P. 12-21. – EDN TJMFBN – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=23007326>

(дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей.

160. OECD (2020), Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration, OECD, Paris // ОЭСР: официальный сайт – URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

161. World Bank Group to Discontinue Doing Business Report // Мировой банк: официальный сайт – URL: <https://www.worldbank.org/en/news/statement/2021/09/16/world-bank-group-to-discontinue-doing-business-report> (дата обращения 02.10.2024). – Текст: электронный.

Приложение А

(обязательное)

Трактовки понятия «налоговое администрирование» различными авторами

Таблица А.1 – Трактовки понятия «налоговое администрирование» различными авторами

Автор	Определение	Источник
А.З.Дадашев, А.В.Лобанов	Организационно-управленческая система реализации налоговых отношений, которая включает совокупность форм и методов, использование которых призвано обеспечить налоговые поступления в бюджетную систему России	Налоговое администрирование в Российской Федерации / А.З.Дадашев, А.В.Лобанов – Текст: непосредственный // М., 2002. – С. 4 – 5.
М.В.Мишустин	Осуществляемое бюрократией как организационной формой рационально-правовой власти управление системой организации отношений между налогоплательщиками и органами управления, заключающееся в контроле за соблюдением норм и правил, регулирующих налоговые отношения и их технологию	Информационно-технические основы государственного налогового администрирования в России / М.В.Мишустин – Текст: непосредственный // монография. М.: ЮНИТ-ДАНА, 2005 – С. 18 – 19.
Н.А.Дорофеева, А.В.Брилон, Н.В.Брилон	Динамически развивающаяся система управления налоговыми отношениями, координирующая деятельность налоговых органов в условиях рыночной экономики	Налоговое администрирование: учебник / Н.А.Дорофеева, А.В.Брилон, Н.В.Брилон – Текст: электронный // Москва: Дашков и К, 2016. – С. 12.

Автор	Определение	Источник
И.А.Майбуров	<p>Процесс управления налоговым производством, реализуемый налоговыми и иными органами (налоговыми администрациями), обладающими определенными властными полномочиями в отношении налогоплательщиков, плательщиков сборов и страховых взносов. Налоговое производство, согласно Майбурову И.А., – это совокупность законодательно установленных приемов, способов и методик, определяющих порядок добровольного исполнения налогового обязательства налогоплательщиком и полномочий налоговых администраций по контролю, регулированию и принуждению налогоплательщиков к исполнению обязательств.</p>	<p>Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлениям «Экономика» и «Менеджмент», специальностям «Экономическая безопасность», «Таможенное дело» / И.А.Майбуров, Е.В.Ядренникова, М.Б.Пархоменко [и др.]; под ред. И.А.Майбурова. – Текст: электронный. // 8-е изд., перераб. и доп. — Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2021. (Серия «Золотой фонд российских учебников») – С. 71.</p>
О.К.Арутюнян, Н.О.Арутюнян	<p>Институт государственного управления налоговыми отношениями, целью которого является осуществление эффективной налоговой политики государства. Совокупность определенных функций налоговых органов и взаимоотношений, формирующихся между участниками налоговых отношений, которая направлена на</p>	<p>Арутюнян, О. К. Понятие и значение налогового администрирования // / О.К.Арутюнян, Н.О.Арутюнян – Текст: электронный // Новое слово в науке и практике: гипотезы и апробация результатов исследований – 2015. – № 19. – С. 120.</p>

Автор	Определение	Источник
	создание благоприятных и мотивационных условий, а также призвана защищать законные права и интересы между налогоплательщиками и другими субъектами, которые участвуют в налоговых отношениях	
Т.М.Ляпина	Под налоговым администрированием в самом широком смысле понимается система управления налоговыми отношениями. Налоговое администрирование в узком смысле сводится к налоговому контролю, осуществляемому налоговыми органами	Налоговое администрирование: учебное пособие для вузов / Т.М.Ляпина. – Текст: электронный // 2-е изд. – Москва: Издательство Юрайт, 2022. (Высшее образование). Образовательная платформа Юрайт [сайт] – С. 14.
Н.В.Садикова, Г.В.Цельникер	Структурированная аналитическая деятельность налоговых органов, урегулированная нормами налогового права, направленная на управление отношениями в сфере налогообложения, на контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, на обеспечение неотвратимости наказаний за совершение налоговых правонарушений и защиты прав налогоплательщиков	Садикова, Н. В. Налоговое администрирование и его сущность / Н.В.Садикова, Г.Ф.Цельникер – Текст: электронный // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2020. – № 5-2(44). – С. 85.
В.Г.Пансков	Налоговое администрирование следует рассматривать как управление налоговым процессом, то есть более широкое понятие, чем	Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник для вузов / В.Г.Пансков. – Текст: электронный //

Автор	Определение	Источник
	<p>контроль государственных органов власти за исполнением законодательства о налогах и сборах. Исходя из этого налоговое администрирование можно определить как управленческую деятельность государства и местных органов по налоговому планированию, формированию и совершенствованию системы налогов и сборов, контролю за соблюдением налогового законодательства и соблюдением прав и обязанностей участников налоговых отношений</p>	<p>8-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2023. – 825 с. – Образовательная платформа Юрайт [сайт]. – С. 235.</p>
<p>М.Ю.Лев, А.И.Болонин, Ю.Г.Лещенко</p>	<p>Налоговое администрирование рассматривается как система государственных налоговых отношений, определяющая: налоговое планирование, налоговый менеджмент и налоговый контроль, а также формы их реализации: тактическое и стратегическое планирование, систему налоговых льгот, регистрацию налогоплательщиков и др.</p>	<p>Лев, М. Ю. Налоговое администрирование как механизм укрепления экономической безопасности налоговой системы государства / М.Ю.Лев, А.И.Болонин, Ю.Г.Лещенко – Текст: электронный // Экономическая безопасность. – 2022. – Т. 5, № 2. – С. 525-546. – URL: https://elibrary.ru/item.asp?id=48777064 (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: Науч. электрон. б-ка eLIBRARY.RU для зарегистр. пользователей. – С. 530</p>
<p>И.С.Букина</p>	<p>В широком смысле – это установленная законом или обычаями деловой практики система управле-</p>	<p>Букина И. С. Налоговое администрирование: Большая российская энциклопедия, 2013. / И.С.Букина – Текст: электронный //</p>

Автор	Определение	Источник
	ния налоговыми процессами со стороны органов государства, в узком смысле – система контроля, осуществляемого налоговыми органами.	Большая российская энциклопедия : [в 35 т.] / гл. ред. Ю. С. Осипов ; 2004—2017, т. 21. – С. 722.
Л.И.Гончаренко	Налоговое администрирование является составной частью управления налоговой системой. Его содержание составляет деятельность уполномоченных органов управления в налоговой сфере (Минфин России, ФНС России), направленная на обеспечение реализации налоговой политики и соблюдения налогового законодательства.	Налоги и налогообложение : учебник и практикум для среднего профессионального образования / Л. И. Гончаренко [и др.] ; ответственный редактор Л.И.Гончаренко. — 4-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2024. — 465 с. — (Профессиональное образование). — ISBN 978-5-534-19353-4. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. URL: https://urait.ru/bcode/565339 (дата обращения: 03.10.2024). – С. 83
Л.Н.Лыкова	Налоговое администрирование представляет собой процесс управления функционированием налоговой системы государства.	Налоги и налогообложение : учебник и практикум для академического бакалавриата / Л.Н.Лыкова. — Москва : Издательство Юрайт, 2017. — 353 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-03580-3. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. URL: https://urait.ru/bcode/404318 (дата обращения: 03.10.2024). – С. 321

Источник: составлено автором

Приложение Б

(справочное)

**Перечень государственных контрактов с ценой более 50 млн рублей,
заключенных в 2016 – 2023 гг., заказчиком по которым выступает ФНС
России, а объектом закупки – работы, связанные с развитием или
сопровождением программного обеспечения**

Таблица Б.1 - Перечень государственных контрактов в 2016 – 2023 гг.

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
1	Выполнение работ по развитию автоматизированных информационных систем ФНС России в целях обеспечения деятельности территориальных органов ФНС России Юго-Западных субъектов Российской Федерации	№ 5-6-01/210	173 900 000	30.10.2023	25.12.2023
2	Сопровождение ППО АИС ККМ и АСК НДС	№ 5-6-01/185	283 897 903	10.10.2023	31.12.2023
3	Услуги по сопровождению автоматизированных информационных систем ФНС России (3 этапа)	№ 5-6-01/183	3 837 772 917	29.09.2023	18.11.2024
4	Услуги по сопровождению государственной информационной системы «Капиталовложения»	№ 5-6-01/187	62 687 600	29.09.2023	18.11.2024
5	Оказание услуг по сопровождению Федеральной государственной информационной системы формирования и ведения Единого федерального информационного регистра, содержащего сведения о населении Российской Федерации	№ 5-6-01/188	312 095 100	29.09.2023	18.11.2024

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
6	Услуги по сопровождению федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния	№ 5-6-01/189	130 240 000	29.09.2023	18.11.2024
7	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (вторая очередь) (10 этапов)	№ 5-6-01/138	1 241 390 000	24.07.2023	08.08.2024
8	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») в условиях динамического внешнего окружения с учетом применения технологий импортозамещения (3 этапа)	№ 5-6-01/137	1 492 450 000	24.07.2023	25.12.2023
9	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния (3 этапа)	№ 5-6-01/136	688 390 000	18.07.2023	25.12.2024
10	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») в соответствии с методологией единого налогового счета (7 этапов)	№ 5-6-01/135	500 205 000	17.07.2023	13.06.2024
11	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») в части порталных решений (2 этапа)	№ 5-6-01/115	134 995 000	30.06.2023	13.05.2024

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
12	Выполнение работ по развитию автоматизированных информационных систем ФНС России (7 этапов)	№ 5-6-01/113	1 444 932 000	30.06.2023	09.02.2024
13	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (первая очередь) (6 этапов)	№ 5-6-01/85	706 500 000	05.06.2023	15.05.2024
14	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы формирования и ведения единого федерального информационного регистра, содержащего сведения о населении Российской Федерации (2 этапа)	№ 5-6-01/78	549 000 000	26.05.2023	07.05.2024
15	Выполнение работ по развитию государственной информационной системы «Капиталовложения» (1-я очередь) (2 этапа)	№ 5-6-01/77	295 000 200	23.05.2023	09.08.2023
16	Оказание услуг по сопровождению автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») по целевым мероприятиям национальной программы «Цифровая экономика»	№ 5-6-01/75	322 050 000	23.05.2023	10.11.2023
17	Сопровождение прикладного программного обеспечения Национального сегмента Республики Беларусь ГИС «ИСА КН» (2 этапа)	№ 5-6-01/55	82 133 927	27.04.2023	19.12.2023

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
18	Выполнение работ по проведению обследования порядка (бизнес-процессов) администрирования косвенных налогов Российской Федерации и Республики Беларусь, разработке и внедрению интегрированной системы администрирования косвенных налогов Российской Федерации и Республики Беларусь (ИСА КН)	№ 5-6-02/219	608 761 486	28.10.2022	08.08.2023
19	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (пятая очередь) (14 этапов)	№ 5-6-02/202	1 479 200 000	26.10.2022	21.12.2023
20	Услуги по сопровождению автоматизированных информационных систем ФНС России (2 этапа)	№ 5-6-02/177	2 232 748 001	26.09.2022	07.11.2023
21	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС "Налог-3") (четвертая очередь)	№ 5-6-02/184	50 600 000	27.09.2022	31.12.2022
22	Оказание услуг по сопровождению федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния	№ 5-6-02/182	72 321 000	26.09.2022	01.11.2023

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
23	Оказание услуг по сопровождению Федеральной государственной информационной системы формирования и ведения Единого федерального информационного регистра, содержащего сведения о населении Российской Федерации	№ 5-6-02/164	171 000 000	09.09.2022	17.11.2023
24	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС "Налог-3") (третья очередь) (2 этапа)	№ 5-6-02/143	450 928 600	19.08.2022	26.12.2022
25	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы формирования и ведения единого федерального информационного регистра, содержащего сведения о населении Российской Федерации (2 этапа)	№ 5-6-02/140	568 028 000	17.08.2022	23.12.2022
26	Выполнение работ по развитию автоматизированных информационных систем ФНС России (8 этапов)	№ 5-6-02/134	555 000 000	09.08.2022	12.07.2023
27	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (вторая очередь)	№ 5-6-02/111	594 164 000	12.07.2022	30.12.2022
28	Оказание услуг по сопровождению автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») по целевым мероприятиям национальной программы «Цифровая экономика»	№ 5-6-02/106	730 554 567	06.07.2022	10.07.2023

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
29	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (первая очередь)	№ 5-6-02/103	3 506 500 000	04.07.2022	22.03.2023
30	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния	№ 5-6-02/92	90 000 000	20.06.2022	28.12.2022
31	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») в целях цифровизации процессов заключения и ведения реестра соглашений о защите и поощрении капиталовложений	№ 5-6-02/63	99 000 000	23.05.2022	12.07.2022
32	Оказание услуг по сопровождению Федеральной государственной информационной системы формирования и ведения Единого федерального информационного регистра, содержащего сведения о населении Российской Федерации	№ 5-6-02/1	126 150 000	10.01.2022	30.11.2022
33	Оказание услуг по сопровождению федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния (4 этапа)	№ 5-6-02/178	81 000 000	30.09.2021	30.11.2022

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
34	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния (3 этапа)	№ 5-6-02/177	84 234 000	30.09.2021	31.12.2021
34	Оказание услуг по сопровождению автоматизированных информационных систем ФНС России (за 3-й квартал 2022 года) (3 этапа)	№ 5-6-02/175	2 334 012 502	30.09.2021	30.11.2022
35	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы формирования и ведения единого федерального информационного регистра, содержащего сведения о населении Российской Федерации	№ 5-6-02/173	442 047 000	15.09.2021	31.12.2021
36	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС "Налог-3") (третья очередь) (12 этапов)	№ 5-6-02/164	2 792 300 000	01.09.2021	31.12.2022
37	Выполнение работ по оказанию безвозмездной технической помощи Республике Узбекистан в целях развития системы налогового администрирования Республики Узбекистан (7 этапов)	№ 5-6-02/147	3 127 634 078	26.07.2021	31.12.2022
38	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (вторая очередь) (4 этапа)	№ 5-6-02/110	2 183 700 000	16.06.2021	28.04.2022

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
39	Выполнение работ по оказанию безвозмездной технической помощи Киргизской Республике в целях развития системы налогового администрирования Киргизской Республики (12 этапов)	№ 5-6-02/92	1 717 000 000	19.04.2021	31.12.2022
40	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (первая очередь) (7 этапов)	№ 5-6-02/5	379 000 000	09.02.2021	25.01.2022
41	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (четвертая очередь) (5 этапов)	№ 5-6-02/182	653 400 000	17.11.2020	01.08.2021
42	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (третья очередь) (8 этапов)	№ 5-6-02/118	920 178 944	20.08.2020	01.07.2021
43	Выполнение работ по созданию федеральной государственной информационной системы ведения Единого федерального информационного ресурса, содержащего сведения о населении Российской Федерации (третья очередь)	№ 5-6-02/110	80 750 000	12.08.2020	31.12.2020
44	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния (2 этапа)	№ 5-6-02/105	124 300 000	28.07.2020	31.12.2020

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
45	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (вторая очередь)	№ 5-6-02/103	980 000 000	27.07.2020	31.12.2021
46	Оказание услуг по сопровождению автоматизированных информационных систем ФНС России (5 этапов)	№ 5-6-02/87	3 008 723 067	22.06.2020	30.11.2021
47	Оказание услуг по сопровождению Федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния (2 этапа)	№ 5-6-02/84	120 600 000	18.06.2020	30.10.2021
48	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (первая очередь) (5 этапов)	№ 5-6-02/65	954 000 000	26.05.2020	31.12.2020
49	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС "Налог-3") (третья очередь)	№ 5-6-02/183	717 000 000	11.11.2019	31.12.2020
50	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния	№ 5-6-02/181	161 865 000	05.11.2019	31.12.2019

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
51	Оказание услуг по сопровождению информационного обеспечения, прикладных и общесистемных ИТ-сервисов автоматизированных информационных систем ФНС России	№ 5-6-02/175	413 550 000	30.10.2019	30.08.2020
52	Выполнение работ по созданию федеральной государственной информационной системы ведения Единого федерального информационного ресурса, содержащего сведения о населении Российской Федерации (вторая очередь)	№ 5-6-02/163	153 800 000	21.10.2019	31.12.2019
53	Оказание услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения автоматизированных информационных систем ФНС России (3 этапа)	№ 5-6-02/141	951 401 118	30.09.2019	30.08.2020
54	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (вторая очередь)	№ 5-6-02/125	955 350 000	18.09.2019	10.11.2020
55	Оказание услуг по сопровождению информационного обеспечения, прикладных и общесистемных ИТ-сервисов автоматизированных информационных систем ФНС России	№ 5-6-02/9	369 851 602	01.02.2019	30.11.2019

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
56	Выполнение работ по оказанию безвозмездной технической помощи Республике Узбекистан в целях развития системы налогового администрирования, включая совершенствование налогообложения имущества и создание системы работы с налогоплательщиками	№ 5-6-02/76	515 130 000	01.07.2019	31.12.2020
57	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС "Налог-3") (первая очередь)	№ 5-6-02/50	858 319 540	17.05.2019	31.12.2019
58	Оказание услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения автоматизированных информационных систем ФНС России	№ 5-6-02/237	776 842 492	29.12.2018	30.11.2019
59	Выполнение работ по созданию федеральной государственной информационной системы формирования и ведения единого федерального информационного ресурса, содержащего сведения о населении Российской Федерации (первая очередь)	№ 5-6-02/162	68 000 000	06.11.2018	31.12.2018
60	Выполнение работ по развитию автоматизированных информационных систем ФНС России (первая очередь)	№ 5-6-02/44	340 190 000	10.04.2018	01.06.2019
61	Оказание услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения автоматизированных информационных систем ФНС России	№ 5-6-02/2	844 486 103	10.01.2018	01.03.2019

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
62	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС "Налог-3") в части реализации функций по автоматизированному контролю за движением импортных товаров с использованием инструментов выявления, пресечения налоговых рисков и схем уклонения от уплаты налогов (1 этап)	№ 5-6-02/170	295 000 000	12.11.2018	31.12.2018
63	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») в части разработки и внедрения информационно-телекоммуникационных сервисов по интеграции информационных ресурсов Росреестра с информационными ресурсами ФНС России и создания на их основе информационной системы мониторинга налогообложения недвижимого имущества	№ 5-7-02/140	58 869 300	17.10.2018	31.12.2018
64	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС "Налог-3") (вторая очередь)	№ 5-6-02/104	293 700 000	22.08.2018	31.12.2018
65	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (третья очередь)	№ 5-6-02/169	948 000 000	09.11.2018	31.12.2019

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
66	Выполнение работ по развитию федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния	№ 5-6-02/131	161 000 000	04.10.2018	31.12.2018
67	Оказание услуг по сопровождению информационного обеспечения, прикладных и общесистемных IT-сервисов автоматизированных информационных систем ФНС России	№ 5-6-02/1	292 500 000	10.01.2018	01.03.2019
68	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС "Налог-3") (вторая очередь)	№ 5-7-02/141	947 600 719	05.09.2017	31.12.2018
69	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (первая очередь)	№ 5-7-02/76	786 394 748	13.06.2017	31.12.2018
70	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») (третья очередь)	№ 5-7-02/195	324 750 000	08.11.2017	01.02.2018

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
71	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3») в части автоматизации функции регистрации контрольно-кассовой техники и контроля за применением контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа на территории Российской Федерации (первая очередь)	№ 5-7-02/152	119 700 000	19.09.2017	09.01.2018
72	Оказание услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения автоматизированной информационной системы ФНС России	№ 5-7-02/03	803 849 432	09.01.2017	28.02.2018
73	Выполнение работ по развитию информационной системы маркировки товаров контрольными (идентификационными) знаками	№ 5-7-02/53	450 000 000	13.04.2017	01.02.2018
74	Выполнение работ по созданию федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния (вторая очередь) и ее внедрению	№ 5-7-02/22	139 000 000	10.02.2017	01.02.2018
75	Оказание услуг по сопровождению информационного обеспечения, прикладных и общесистемных ИТ-сервисов автоматизированной информационной системы ФНС России	№ 5-7-02/275	417 900 000	30.12.2016	28.02.2018

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
76	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России в 2016 году (третья очередь)	№ 5-7-02/190	157 738 345	12.10.2016	31.01.2017
77	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России в 2016 году (вторая очередь)	№ 5-7-02/105	234 630 396	12.07.2016	31.12.2016
78	Выполнение работ по развитию автоматизированной информационной системы ФНС России в 2016 году (первая очередь)	№ 5-7-02/29	365 517 950	25.02.2016	31.12.2016
79	Выполнение работ по созданию федеральной государственной информационной системы ведения Единого государственного реестра записей актов гражданского состояния в 2016 году (первая очередь)	№ 5-7-02/185	76 600 000	05.10.2016	31.12.2016
80	Выполнение работ по разработке программного обеспечения, реализующего автоматизацию функции контроля и регистрации контрольно-кассовой техники (1-ой очереди) при осуществлении наличных денежных расчётов и (или) расчётов с использованием платежных карт с технологией передачи информации о расчетах в электронном виде в адрес налоговых органов	№ 5-7-02/23	57 519 000	12.02.2016	31.12.2016

№	Содержание контракта	Номер контракта	Цена контракта, руб.	Дата заключения контракта	Дата исполнения контракта
81	Выполнение работ по разработке программного обеспечения, реализующего автоматизацию функции контроля и регистрации контрольно-кассовой техники (1-ой очереди) при осуществлении наличных денежных расчётов и (или) расчётов с использованием платежных карт с технологией передачи информации о расчетах в электронном виде в адрес налоговых органов	№ 5-7-02/23	57 519 000	12.02.2016	31.12.2016
82	Оказание услуг по сопровождению прикладного программного обеспечения автоматизированной информационной системы ФНС России	№ 5-7-02/265	687 477 000	30.12.2015	28.02.2017
83	Оказание услуг по сопровождению информационного обеспечения, прикладных и общесистемных ИТ-сервисов автоматизированной информационной системы ФНС России.	№ 5-7-02/221	489 772 500	09.12.2015	31.12.2016

Источник: составлено автором

Приложение В

(обязательное)

План мероприятий ФНС России по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования

Таблица В.1 – План мероприятий ФНС России по развитию аналитического инструментария системы налогового администрирования

Направление	Задачи	Мероприятия
<p style="text-align: center;">1. Оптимизация стратегии развития АИС «Налог-3» и иных информационных систем ФНС России.</p>	<p>1.1 Повышение эффективности применения цифровых аналитических инструментов в рамках мероприятий налогового контроля и работы с задолженностью.</p>	<p>1.1.1 Определение эффективности цифровых аналитических инструментов ФНС России и отдельных элементов функционала таких инструментов, применяемых в рамках мероприятий налогового контроля и работы с задолженностью, на основе анализа статистики использования инструментов сотрудниками ФНС России в рамках осуществления мероприятий налогового контроля и работы с задолженностью.</p>
		<p>1.1.2 Анализ актуальных отечественных и зарубежных научных исследований, а также зарубежного опыта в части совершенствования налогового контроля, в том числе методических подходов к расчету показателей, характеризующих уровень налоговой дисциплины налогоплательщиков.</p>

Направление	Задачи	Мероприятия
		<p>1.1.3 Формирование и реализация плана развития цифровых аналитических инструментов ФНС России, применяемых в рамках налогового контроля и работы с задолженностью на трехлетний период, включающего в себя:</p> <ul style="list-style-type: none"> - оптимизацию подходов к осуществлению мероприятий налогового контроля на основе проведенного анализа научных исследований и зарубежного опыта; - внесение соответствующих изменений в законодательство о налогах и сборах; - внедрение новых подходов в цифровые аналитические инструменты; - отказ от неактуального функционала на основе осуществленного анализа эффективности цифровых аналитических инструментов.
	<p>1.2 Оптимизация расходов федерального бюджета в части сопровождения, развития и разработки цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России.</p>	<p>1.2.1 Определение эффективности цифровых аналитических инструментов и сервисов на основе анализа влияния инструментов и сервисов на формирование налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации, статистики использования инструментов сотрудниками ФНС России, посещаемости сервисов пользователями, а также анализа востребованности данных цифровых аналитических инструментов и сервисов иными органами государственной власти. Анализ возможности реализации платформенного подхода к сопровождению, развитию и реализации цифровых аналитических инструментов;</p>

Направление	Задачи	Мероприятия
		<p>1.2.2 Оптимизация расходов федерального бюджета в части сопровождения, развития и разработки цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России, включающего в себя:</p> <ul style="list-style-type: none"> - сокращение расходов на сопровождение цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России за счет либо полного отказа от невостребованных инструментов и сервисов либо отказа от отдельных элементов функционала на основе осуществленного анализа эффективности; - сокращение расходов на развитие и разработку цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России исходя из приоритетности задач по развитию и разработке цифровых аналитических инструментов на основе осуществленного анализа эффективности.
	<p>1.3 Совершенствование механизмов планирования и контроля со стороны государственных органов власти, в первую очередь, ФНС России в части сопровождения и развития цифровых аналитических инструментов и сервисов ФНС России</p>	<p>1.3.1 Реорганизация структуры Центрального аппарата ФНС России в рамках централизации взаимодействия с исполнителями государственных контрактов на сопровождение, развитие и разработку информационных систем ФНС России, в том числе с целью повышения качества управления данными.</p>
<p>2. Актуализация подходов к формированию первичных данных, расчетных показателей и методов налогового анализа</p>	<p>2.1 Развитие применяемых государственными органами власти, в первую очередь, ФНС России подходов к формированию исходных данных налогового анализа, в том числе показателей форм статистической налоговой отчетности</p>	<p>2.1.1 Анализ показателей статистической налоговой отчетности с точки зрения их востребованности сотрудниками ФНС России и иных органов государственной власти.</p>

Направление	Задачи	Мероприятия
		2.1.2 Анализ показателей, представленных в информационных системах ФНС России, с точки зрения их возможного необоснованного дублирования.
		2.1.3 Формирование и реализация плана актуализации исходных данных ФНС России, применяемых в рамках налогового анализа, на трехлетний период, включающего в себя: <ul style="list-style-type: none"> - актуализацию форм статистической налоговой отчетности на основе анализа востребованности показателей; - актуализацию данных информационных систем ФНС России в целях устранения рисков необоснованного дублирования; - отказ от дальнейшего финансирования сопровождения и развития баз данных, содержащих дублированные данные.
	2.2 Актуализация методик расчета показателей налогового анализа, методов налогового анализа с учетом современных достижений цифровой трансформации налогового администрирования и результатов современных научных исследований	2.2.1 Анализ существующих методик расчета показателей налогового анализа, методов налогового анализа, применяемых сотрудниками ФНС России с точки зрения их актуальности, в том числе с учетом возможностей, представленных в современных цифровых аналитических инструментах и сервисах ФНС России.
		2.2.2 Анализ актуальных отечественных и зарубежных научных исследований в части методов налогового анализа. 2.2.3 Формирование и реализация плана актуализации методик расчета показателей налогового анализа, методов налогового анализа, применяемых сотрудниками ФНС России, включающего в себя: <ul style="list-style-type: none"> - доработку уже применяемых и разработку новых методик расчета показателей, методов налогового анализа на основе проведенного исследования; - внесение соответствующих изменений в законодательство о налогах и сборах; - развитие цифровых аналитических инструментов и сервисов на основе разработанных методов налогового анализа.

Источник: составлено автором

Приложение Г

(справочное)

Перечень справочно-расчетных показателей, публикуемых в рамках цифрового аналитического сервиса ФНС России «Как меня видит налоговая» в личном кабинете налогоплательщика – юридического лица

Таблица Г.1 – Справочно-расчетные показатели, публикуемые в рамках цифрового аналитического сервиса ФНС России «Как меня видит налоговая»

№	Наименование показателя	Методика расчета
1	Налоговая нагрузка (с учетом таможенных пошлин, без дивидендов, без НДС), %	<p>$Нн_н = \frac{\text{Сумма начисленных налогов в отчетном году (включая акциз, таможенные пошлины, страховые взносы, без НДС)}}{\text{Сумма всех полученных доходов* в отчетном году}} * 100,$ где Нн_н - налоговая нагрузка налогоплательщика.</p> <p>* В качестве доходов учитываются показатели:</p> <ul style="list-style-type: none"> - бухгалтерской отчетности (Форма №1) для ЮЛ на ОСН: «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг» (стр. 2110:гр.4), «Проценты к получению» (стр. 2320:гр.4), «Прочие доходы» (стр. 2340:гр.4). При отсутствии показателей бухгалтерской отчетности используются показатели декларации по налогу на прибыль организаций: «Доходы от реализации» (стр. 010:гр.3:Лист 02), «Внереализационные доходы» (стр. 020:гр.3:Лист 02); - декларации по УСН для ЮЛ на УСН (6%): «Сумма полученных доходов за налоговый период» (стр. 113:гр.3:Раздел 2.1.1 + стр. v213:гр.3:Раздел 2.2.); - декларации по УСН для ЮЛ на УСН (15%): «Сумма полученных доходов за налоговый период» (стр. 213:гр.3:Раздел 2.2); - декларации по ЕСХН для ЮЛ на ЕСХН: «Сумма доходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу» (стр. 010:гр.3:Раздел 2).

№	Наименование показателя	Методика расчета
2	Среднеотраслевая налоговая нагрузка по РФ (с учетом таможенных пошлин, без дивидендов, без НДС/Л), %	<p>$\text{Нн_ср} = (\text{Сумма всех налоговых нагрузок по участникам группы}^*) / (\text{Количество участников группы}),$ где Нн_ср - среднеотраслевая налоговая нагрузка по РФ.</p> <p>* Налогоплательщики распределяются по группам с одинаковыми значениями ОКВЭД (Общероссийского классификатора видов экономической деятельности) и по масштабу предприятия - микро, малые, средние, крупные**. ** Постановление Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2016 г. № 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».</p>
3	Доля вычетов по НДС, %	<p>$\text{НДС}_{\text{нач}} = (\text{«Общая сумма налога, подлежащая вычету» (строка 190 раздела 3)} + \text{налоговые вычеты по ставке 0\% ((строка 030 раздела 4 + 040 раздела 4 + 050 раздела 5) – (строка 050 раздела 4 + строка 080 раздела 4)))} / \text{«Общая сумма НДС, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога» (строка 118 раздела 3)} * 100\%,$ где НДС_{нач} – НДС, начисленный в анализируемом году</p>
4	Таможенная стоимость при ввозе или вывозе отличается от фактурной стоимости, тыс. руб.	<p>$\text{ТС} = (\text{графа 12 ГТД} - \text{графа 22 ГТД}) / (\text{графа 22 ГТД}) * 100,$ где ТС – таможенная стоимость, ГТД – грузовая таможенная декларация.</p>
5	Среднемесячная заработная плата на одного работника, тыс. руб.	<p>$\text{Ср. з/п сотрудника} = (\text{Сумма доходов, выплаченных сотрудникам за анализируемый год}) / (\text{Количество месяцев, в которых выплачивался доход})$</p> <p>* Расчёт производится на основании справок «2-НДФЛ», сотрудник с максимальной суммой заработной платы за анализируемый год в расчете не участвует.</p>
6	Отношение расходов к доходам, %	<p>$\text{Отношение расходов к доходам} = (\text{Сумма всех расходов}^*) / (\text{Сумма всех доходов}^{**}) * 100$</p> <p>Используемый период для расчёта - год.</p> <p>* В качестве расходов учитываются следующие показатели: - для ЮЛ на ОСН: показатели из декларации по налогу на прибыль организаций - «Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации» (стр. 030 листа 02 раздела 1),</p>

№	Наименование показателя	Методика расчета
		<p>«Внереализационные расходы» (стр. 040 листа 02 раздела 1);</p> <ul style="list-style-type: none"> - для ЮЛ на УСН (15%): показатели из декларации по УСН - «Сумма произведенных расходов нарастающим итогом за налоговый период» (стр. 223 раздела 2.2); - для ЮЛ на ЕСХН: показатели из декларации по ЕСХН - «Сумма расходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по налогу» (стр. 020 раздела 2). <p>** В качестве доходов учитываются показатели:</p> <ul style="list-style-type: none"> - для ЮЛ на ОСН: показатели из декларации по налогу на прибыль организаций - «Доходы от реализации» (стр. 010 листа 02 раздела 1), «Внереализационные доходы» (стр. 020 листа 02 раздела 1); - для ЮЛ на УСН (15%): показатели из декларации по УСН - «Сумма полученных доходов за налоговый период» (стр. 213 раздела 2.2); - для ЮЛ на ЕСХН: показатели из декларации по ЕСХН - «Сумма доходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу» (стр. 010 раздела 2).
7	<p>Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг), %</p>	<p>(Расходы за анализируемый год[*]) / (Расходы за предыдущий год) > (Доходы за анализируемый год^{**}) / (Доходы за предыдущий год^{**})</p> <p>* В качестве расходов учитываются следующие показатели:</p> <ul style="list-style-type: none"> - для ЮЛ на ОСН: показатели из декларации по налогу на прибыль организаций - «Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации» (стр. 030 листа 02 раздела 1), «Внереализационные расходы» (стр. 040 листа 02 раздела 1); - для ЮЛ на УСН (15%): показатели из декларации по УСН - «Сумма произведенных расходов нарастающим итогом за налоговый период» (стр. 223 раздела 2.2); - для ЮЛ на ЕСХН: показатели из декларации по ЕСХН - «Сумма расходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по налогу» (стр. 020 раздела 2). <p>** В качестве доходов учитываются показатели:</p>

№	Наименование показателя	Методика расчета
		<p>- для ЮЛ на ОСН: показатели из декларации по налогу на прибыль организаций - «Доходы от реализации» (стр. 010 листа 02 раздела 1), «Внереализационные доходы» (стр. 020 листа 02 раздела 1);</p> <p>- для ЮЛ на УСН (15%): показатели из декларации по УСН - «Сумма полученных доходов за налоговый период» (стр. 213 раздела 2.2);</p> <p>- для ЮЛ на ЕСХН: показатели из декларации по ЕСХН - «Сумма доходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу» (стр. 010 раздела 2).</p>
8	<p>Среднемесячная заработная плата на одного работника по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации, тыс. руб.</p>	<p>Ср. з/п по субъекту РФ = (Сумма всех значений среднемесячной заработной платы на одного работника по участникам групп*) / (Количество участников группы)</p> <p>* Налогоплательщики распределяются по группам с одинаковыми значениями ОКВЭД (Общероссийского классификатора видов экономической деятельности) и по масштабу предприятия - микро, малые, средние, крупные**.</p> <p>** Постановление Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2016 г. № 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».</p>

Источник: составлено автором

Приложение Д

(справочное)

Налоговая нагрузка за 2016-2023 год по данным Концепции системы планирования выездных налоговых проверок

Таблица Д.1 – Налоговая нагрузка в 2016-2023 гг. по данным Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, %

Отрасль	2016 год	2017 год	2018 год	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год
ВСЕГО	9,6	10,8	11,0	11,2	10,0	10,4	10,7	12,0
Сельское, лесное хозяйство, охота, рыболовство, рыбоводство - всего	3,5	4,3	4,1	4,5	3,8	4,7	4,1	4,6
растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях	х	3,5	3,2	3,4	2,7	3,6	3,2	3,8
лесоводство и лесозаготовки	х	7,5	9,3	8,7	8,0	11,6	10,3	11,0
рыболовство, рыбоводство	7,7	7,9	7,8	10,1	9,6	8,5	7,5	8,2
Добыча полезных ископаемых - всего	32,3	36,7	43,5	41,4	35,2	40,4	42,2	43,5
добыча топливно-энергетических полезных ископаемых - всего	35,6	45,4	52,5	50,9	46,5	50,2	53,0	52,4
добыча полезных ископаемых, кроме топливно-энергетических	11,9	18,8	17,9	11,4	9,2	11,6	21,1	25,6
Обрабатывающие производства - всего	7,9	8,2	7,1	7,6	8,1	7,4	6,8	8,9
производство пищевых продуктов, напитков, табачных изделий	19,7	28,2	21,7	20,9	16,9	17,6	15,5	18,6
производство текстильных изделий, одежды	7,7	8,1	8,1	8,0	8,8	8,9	4,1	11,1
производство кожи и изделий из кожи	7,3	7,9	8,2	10,0	11,3	10,7	10,3	11,1
обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели, производство изделий из соломки и материалов для плетения	2,2	2,0	2,8	1,6	2,2	5,0	2,3	5,3
производство бумаги и бумажных изделий	4,3	4,4	5,0	4,8	3,4	5,7	6,3	7,2

Отрасль	2016 год	2017 год	2018 год	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год
деятельность полиграфическая и копирование носителей информации	11,6	9,2	8,4	8,9	9,6	8,8	8,9	10,3
производство кокса и нефтепродуктов	4,7	5,1	3,4	4,2	7,7	4,9	3,1	4,5
производство химических веществ и химических продуктов	3,5	1,9	2,2	3,0	0,6	3,6	4,0	5,3
производство лекарственных средств и материалов, применяемых в медицинских целях	х	6,9	6,9	6,9	6,9	8,6	6,1	5,9
производство резиновых и пластмассовых изделий	6,0	6,3	6,1	6,9	7,2	5,7	7,2	9,0
производство прочей неметаллической минеральной продукции	8,6	8,9	8,9	9,3	9,1	9,1	9,0	11,5
производство металлургическое и производство готовых металлических изделий, кроме машин и оборудования	4,3	4,4	4,1	4,0	3,4	4,8	3,7	7,0
производство машин и оборудования, не включенные в другие группировки	13,7	8,8	8,6	9,9	10,3	9,9	10,5	13,1
производство компьютеров, электронных и оптических изделий	11,1	12,5	11,8	11,7	11,8	10,6	12,5	14,6
производство электрического оборудования	х	6,7	6,9	7,5	8,0	7,1	8,2	10,0
производство прочих транспортных средств и оборудования	5,2	4,7	5,5	6,5	5,4	4,2	5,2	5,8
производство автотранспортных средств, прицепов и полуприцепов	х	5,1	5,4	5,8	5,9	5,7	6,5	7,3
Обеспечение электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха - всего	6,1	6,8	6,7	7,1	7,3	6,9	6,7	7,7
производство, передача и распределение электроэнергии	6,4	8,1	7,6	8,3	8,2	7,7	7,4	8,7
производство и распределение газообразного топлива	3,3	1,3	2,2	1,3	3,6	3,7	3,7	3,3
производство, передача и распределение пара и горячей воды; кондиционирование воздуха	х	6,5	6,8	7,1	6,2	6,4	6,2	6,7

Отрасль	2016 год	2017 год	2018 год	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год
Водоснабжение, водоотведение, организация сбора и утилизации отходов, деятельность и ликвидация загрязнений - всего	х	8,4	8,9	9,9	9,6	9,0	9,6	9,4
Строительство	10,9	10,2	10,4	11,9	10,7	10,1	11,1	13,0
Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов - всего	2,8	3,2	2,9	2,8	3,0	2,8	3,7	4,1
торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами и мотоциклами и их ремонт	2,4	2,7	2,9	2,9	3,6	3,9	6,3	5,7
торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	2,6	3,1	2,7	2,5	2,6	2,1	3,1	3,5
торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	3,7	3,6	3,4	3,7	4,0	4,5	5,0	5,4
Деятельность гостиниц и предприятий общественного питания - всего	9,5	9,5	10,1	10,5	10,3	9,0	9,6	9,2
Транспортировка и хранение - всего	7,2	6,8	6,5	6,4	6,0	6,0	5,3	7,0
деятельность железнодорожного транспорта: междугородные и международные пассажирские и грузовые перевозки	8,4	8,5	8,1	7,3	4,8	5,9	4,5	7,1
деятельность трубопроводного транспорта	3,2	4,5	4,7	6,1	5,0	5,3	4,8	7,3
деятельность водного транспорта	13,1	9,3	8,4	8,3	1,8	9,4	8,0	11,8
деятельность почтовой связи и курьерская деятельность	12,6	14,4	15,1	15,9	14,7	17,4	16,5	15,1
Деятельность в области информации и связи - всего	х	16,4	16,5	17,2	17,3	14,7	14,8	17,2
Деятельность по операциям с недвижимым имуществом	15,4	21,3	20,5	25,0	22,5	21,8	21,0	19,9
Деятельность административная и сопутствующие дополнительные услуги	х	15,4	18,4	17,9	20,3	18,2	16,4	17,8

Источник: составлено автором

Приложение Е

(обязательное)

Методики расчета налогового потенциала, представленные в научно-экономической литературе и законодательстве Российской Федерации

Таблица Е.1 – Методики расчета налогового потенциала, представленные в научно-экономической литературе и законодательстве Российской Федерации

№	Наименование показателя	Методика расчета	Источник
1	ИНП _і – индекс налогового потенциала субъекта Российской Федерации	<p> $\text{ИНП}_i = (\text{НП}_i / \text{Н}_i) / (\text{SUM НП}_i / \text{SUM Н}_i),$ где НП_і – налоговый потенциал субъекта Российской Федерации, SUM НП_і – общий объем налогового потенциала субъектов Российской Федерации с учетом особенности определения среднего уровня налоговых доходов субъектов Российской Федерации, предусмотренной пунктом 8 методики распределения дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации. </p> <p> $\text{НП}_i = \text{НП}_i^{\text{НП}} + \text{НП}_i^{\text{НДФЛ}} + \text{НП}_i^{\text{НИО}} + \text{НП}_i^{\text{Акц}} + \text{НП}_i^{\text{НДПИ}} + \text{НП}_i^{\text{проч}} + \text{НП}_i^{\text{ИП}},$ где НП_і – налоговый потенциал субъекта Российской Федерации; НП_і^{НП} – налоговый потенциал субъекта Российской Федерации по налогу на прибыль организаций; НП_і^{НДФЛ} – налоговый потенциал субъекта Российской Федерации по НДФЛ; НП_і^{НИО} – налоговый потенциал субъекта Российской Федерации по налогу на имущество организаций; НП_і^{Акц} – налоговый потенциал субъекта Российской Федерации по акцизам (раздельно по акцизам на алкогольную продукцию, спирт этиловый из пищевого сырья, вина, пиво, нефтепродукты); НП_і^{НДПИ} – налоговый потенциал субъекта Российской Федерации по налогу на добычу </p>	<p> Постановление Правительства Российской Федерации от 22.11.2004 № 670 «О распределении дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации» </p>

№	Наименование показателя	Методика расчета	Источник
		<p>полезных ископаемых (раздельно по видам полезных ископаемых);</p> <p>НП_і^{проч} – налоговый потенциал субъекта Российской Федерации по прочим налоговым доходам с учетом прогнозной оценки поступления доходов от экономической деятельности крупнейших налогоплательщиков в субъекте Российской Федерации;</p> <p>НП_і^{ИП} – налоговые доходы, поступившие в консолидированные бюджеты Российской Федерации от реализации инфраструктурных проектов, источником финансового обеспечения расходов на реализацию которых являются бюджетные кредиты из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации.</p> $\text{НП}_i^j = \text{ПН}_i^j \times (0,3 \times (\text{БН}_i^{n-2j} / \text{SUM } \text{БН}_i^{n-2j}) + 0,35 \times (\text{БН}_i^{n-1j} / \text{SUM } \text{БН}_i^{n-1j}) + 0,35 \times (\text{БН}_i^{nj} / \text{SUM } \text{БН}_i^{nj})),$ <p>где ПН^і – прогноз поступления доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации по j-му налогу;</p> <p>БН_і^{нj}, БН_і^{н-1j}, БН_і^{н-2j} – показатели, характеризующие налоговый потенциал субъекта Российской Федерации по видам налогов за 2 года до текущего года и на последнюю отчетную дату текущего года (n – текущий год), в первую очередь, начисления по j-му налогу.</p>	

№	Наименование показателя	Методика расчета	Источник
2	НП _t – налоговый потенциал	$\text{НП}_t = \text{ФЭ}_t^{(\text{НП})} + \text{СД}_t^{(\text{НП})} + \text{ПЭ}_t^{(\text{НП})},$ <p>где $\text{ФЭ}_t^{(\text{НП})}$ – финансово-экономическая составляющая налогового потенциала в t-м году, руб.;</p> <p>$\text{СД}_t^{(\text{НП})}$ – социально-демографическая составляющая налогового потенциала в t-м году, руб.;</p> <p>$\text{ПЭ}_t^{(\text{НП})}$ – природно-экологическая составляющая налогового потенциала в t-м году.</p> $\text{ФЭ}_t^{(\text{НП})} = \text{ФЭП}_t \times \text{НН}_{1t}^{\text{max}},$ $\text{СД}_t^{(\text{НП})} = \text{СДП}_t \times \text{НН}_{2t}^{\text{max}},$ $\text{ПЭ}_t^{(\text{НП})} = \text{ПЭП}_t \times \text{НН}_{3t}^{\text{max}},$ <p>где ФЭП_t – финансово-экономический потенциал в t-м году, руб.;</p> <p>СДП_t – социально-демографический потенциал в t-м году, руб.;</p> <p>ПЭП_t – природно-экологический потенциал в t-м году, руб.;</p> <p>$\text{НН}_{jt}^{\text{max}}$ – максимальная налоговая нагрузка для j-го вида потенциала в t-м году ($j = 1, 2, 3$). При $j = 1$, имеем финансово-экономический, $j = 2$, – социально-демографический, а $j = 3$ – природно-экономический потенциалы, доли.</p>	<p>Попова Г.Л. Методология комплексного статистического исследования налогового потенциала Российской Федерации / Г.Л.Попова – Текст: электронный // 08.00.12. – Бухгалтерский учет, статистика диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук Москва 2020 год URL: http://ords.rea.ru/index.php/2020/10/21/popova-galina-lvovna/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.</p>
3	Np - налоговый потенциал региона	$\text{Np} = \text{Ф} + \text{З} + \text{Л} + \text{У},$ <p>где Ф – фактические налоговые поступления; З – прирост задолженности; Л – сумма льгот; У – неучтенный ущерб по налоговым правонарушениям.</p>	<p>Слободчиков Д.Н. Налоговый потенциал в системе регулирования межбюджетных отношений / Д.Н. Слободчиков – Текст: непосредственный // 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук Йошкар-Ола 2010 год</p>

№	Наименование показателя	Методика расчета	Источник
4	НП _t – налоговый потенциал	$\text{НП}_t = \text{П}_{\text{НП } t} + \text{П}_{\text{НЗ } t} + \text{П}_{\text{НЛ } t} + \text{П}_{\text{НЭ } t},$ где $\text{П}_{\text{НП } t}$ – потенциал налоговых поступлений в t-м году; $\text{П}_{\text{НП } t}$ – потенциал налоговых поступлений в t-м году; $\text{П}_{\text{НЗ } t}$ – потенциал налоговой задолженности в t-м году; $\text{П}_{\text{НЛ } t}$ – потенциал налоговых льгот в t-м году.	Попова Г.Л. Методология комплексного статистического исследования налогового потенциала Российской Федерации / Г.Л. Попова – Текст: электронный // 08.00.12. – Бухгалтерский учет, статистика диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук Москва 2020 год URL: http://ords.rea.ru/index.php/2020/10/21/popova-galina-ivovna/ (дата обращения: 02.10.2024). – Режим доступа: открытый.
5	Нр - налоговый потенциал региона	$\text{Нр} = \Phi + \text{З} + \text{Л} + \text{У},$ где Φ – фактические налоговые поступления; З – прирост задолженности; Л – сумма льгот; У – неучтенный ущерб по налоговым правонарушениям.	Слободчиков Д.Н. Налоговый потенциал в системе регулирования межбюджетных отношений / Д.Н. Слободчиков – Текст: непосредственный // 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук Йошкар-Ола 2010 год

№	Наименование показателя	Методика расчета	Источник
6	НПР _i – налоговый потенциал региона	$\text{НПР}_i = (\sum \text{НБ}_k \times \text{НС}_k \times \text{K}_{to}) / 100\%$ <p>где НБ_k – налоговая база k-го налогового дохода i-го региона страны; НС_k – репрезентативная (средняя) ставка налогообложения по k-му налоговому доходу i-региона страны; K_{to} – корректирующий коэффициент теневого оборота в i-том регионе страны.</p>	Шогенов, А. А. Методические аспекты расчета налогового потенциала / А.А. Шогенов – Текст: электронный // Региональная экономика и управление: электронный научный журнал – 2011 – №4 (28) (дата обращения: 02.10.2024). Режим доступа: https://eee-region.ru/article/2805/
7	ТР – налоговый потенциал	$\text{ТР} = \text{TR} + \text{T}_i - \text{T}_b$ <p>где ТР – налоговый потенциал; TR – общая сумма налоговых поступлений, включающая доначисленные платежи в результате контрольной деятельности; Т_i – сумма налога на доходы физических лиц; Т_b – сумма начисленных налогов, не привлеченная в бюджет.</p>	Коростелкина И.А. Концепция формирования структурных параметров многоуровневой налоговой политики / И.А. Коростелкина – Текст: непосредственный // 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук Орел 2012 год

Источник: составлено автором

Приложение Ж

(обязательное)

Справка о внедрении результатов научного исследования

МИНФИН РОССИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ
НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА
(ФНС России)
 ЗАМЕСТИТЕЛЬ РУКОВОДИТЕЛЯ
 Неглинная, 23, Москва, 127381
 Телефон: (495) 913-00-09; Teleфакс: (495) 913-00-05;
 www.nalog.ru

19.11.2024 № КВ-4-1/13115

На № _____

Справка о внедрении результатов
 диссертационного исследования

ФГБОУ ВО «Российский
 экономический университет имени
 Г.В. Плеханова»

Председателю совета по защите
 диссертаций на соискание ученой
 степени кандидата наук, на
 соискание ученой степени доктора
 наук Д 24.2.372.04

К.В. Ордову

Уважаемый Константин Васильевич!

Федеральная налоговая служба сообщает, что результаты диссертационной работы Коваленко Германа Константиновича на тему «Развитие аналитического инструментария системы налогового администрирования» были использованы в рамках разработки и внедрения в промышленную эксплуатацию прикладной подсистемы «Оценка налогового потенциала» ФНС России в части определения методологии расчета налогового потенциала.

Результаты диссертационной работы Коваленко Германа Константиновича также были использованы ФНС России при разработке стратегии развития повышения налоговой дисциплины налогоплательщиков, основанной на применении цифрового сервиса ФНС России «Прозрачный бизнес», совершенствовании методологического подхода к расчету и анализу показателя налоговой нагрузки, используемой в рамках оценки налоговых рисков налогоплательщиков, в том числе в рамках Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, а также цифрового сервиса ФНС России «Калькулятор по расчету налоговой нагрузки».

Внедрение представленных в работе предложений обусловило снижение трудозатрат сотрудников налоговых органов, повышение точности и качества анализа налогового потенциала, расчета и оценки среднеотраслевых показателей налоговой нагрузки.

С уважением,



В.Г. Колесников