

## АДМИНИСТРИРОВАНИЕ НДС В УСЛОВИЯХ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА НА РЕГИОНАЛЬНОМ УРОВНЕ

Овечкин С. В., Крылов М. Ю.

### REGIONAL VALUE-ADDED TAX ADMINISTRATION UNDER FINANCIAL CRISIS

OVECHKIN S. V., KRYLOV M. YU.

В статье раскрывается роль НДС в доходах бюджетной системы и особенности его администрирования в условиях экономического кризиса, делается акцент на региональном анализе системы налогового администрирования НДС.

The article discloses the role of value-added tax in budget system incomes and its administration under financial crisis, special attention is attached to regional analysis of value-added tax administration.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, администрирование НДС, НДС в условиях экономического кризиса.

Keywords: value-added tax, VAT administration, VAT under financial crisis.

УДК 336.225.2 : 352

Правительство на протяжении последнего года периодически возвращается к обсуждению вопроса о снижении ставки Налога на добавленную стоимость с нынешних 18 % до 15–16 % и ниже. Однако за последние два года произошли значительные изменения в области экономики и финансов — начался мировой финансовый кризис, который по разным оценкам может продлиться от года до пяти лет. В этой связи Э. Набиуллина (министр экономического развития) в марте 2009 г. напомнила, что Минэкономразвития предлагало снизить ставку по НДС в прошлом году в условиях растущей экономики. Однако выпадающие доходы от снижения НДС, которые могут составить 2–3 % ВВП, очень опасны в стадии кризиса.

Основная масса администрируемых ФНС России доходов федерального бюджета в первом квартале 2010 г. обеспечена поступлениями НДС (49 %), налога на добычу полезных ископаемых (39 %) и налога на прибыль (6 %).

Поступления налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в январе-марте 2010 г. поступило 8,3 млрд руб., что на 37 % больше, чем в январе-марте 2009 г. Однако уже сейчас можно отметить, что динамика поступлений от НДС в 2010 г. будет иметь менее выраженную отрицательную тенденцию, чем по остальным федеральным налогам. Этому есть вполне очевидное объяснение — большинство предприятий в условиях кризиса желает сохранить свои производственные мощности, а также уже занятую на рынке нишу, а, если удастся, захватить новые рынки сбыта. Это происходит в условиях обострившейся конкуренции не только со стороны спроса, но и со стороны предложения. Для проведения такой политики предприятия идут на снижение цен при росте издержек, что приводит к сокращению прибыли и соответственно налога на прибыль; с другой стороны происходит снижение фонда заработной платы, что приводит к снижению поступлений от НДФЛ.

При этом в условиях развивающегося кризиса Правительством РФ было озвучено

намерение значительно увеличить государственные расходы, которые находятся в непосредственной зависимости от имеющихся в распоряжении ресурсов (т. е. доходов федерального бюджета). Эта политика очень схожа с той, которую проводила администрация Ф. Делано Рузвельта в период Великой депрессии, вошедшая в историю как «Новый курс». Данная политика предполагает финансирование расходов бюджета в первую очередь за счет налоговых поступлений, среди которых ведущее место занимает НДС.

Кроме того, в 2010 г. происходит значительное снижение поступлений в федеральный бюджет от налога на прибыль организаций, что тоже частично компенсируется налогом на добавленную стоимость. Данное снижение стало стечением двух факторов:

— снижение нормы прибыли почти всех предприятий в условиях кризиса (относительное снижение), а также ликвидация предприятий (абсолютное снижение). Объясняется это желанием предприятий сохранить спрос на свою продукцию (работы, услуги) в условиях дефицита денежных ресурсов у потребителей, что достигается путем снижения цен при удорожании производства;

— снижение основной ставки по налогу на прибыль организаций на 4 % с 24 до 20 %. Причем это снижение в полном объеме легло на федеральный бюджет, поскольку была снижена ставка налога в федеральный бюджет (которая ранее составляла 6,5 %, а с первого января 2009 г. — 2 %), т. е. в процентном соотношении потери федерального бюджета от налога на прибыль организаций скорее всего составят более 200 % по отношению к предыдущим годам.

С другой стороны, для предприятий, как ни странно, также может оказаться невыгодным незначительное снижение ставки НДС (скажем на 2–3 %). Причина в том, что в связи с изменениями в законодательстве о налоге на добавленную стоимость компании и индивидуальные предприниматели получили возможность отсрочки уплаты НДС на три месяца. Действует этот механизм следующим образом: по окончании налогового периода (квартал) до 20-го числа следующего месяца предприятие уплачивает НДС не за весь период, а только за первый месяц периода, в следующем месяце — за второй месяц налогового периода, а в третьем месяце

уплачивается налог за последний месяц предыдущего налогового периода. Например, по итогам второго квартала финансового года организация уплачивает НДС за апрель — до 20 июля, за май — до 20 августа, а за июнь — до 20 сентября. Таким образом, получается, что предприятия получают беспроцентный кредит со стороны государства на срок от одного до двух месяцев на величину отложенного налога на добавленную стоимость (так называемые «короткие» деньги), что в условиях кризиса очень важно, т. к. получить кредит на сегодняшний день стало очень тяжело. Государство же последствия снижения ставки налога на добавленную стоимость может нивелировать только при помощи отмены отсрочки по налогу.

Теперь необходимо рассмотреть, почему же так важно сохранить высокие поступления в бюджет от налога на добавленную стоимость. Дело в том, что Правительство РФ, как и правительства большинства развитых стран придерживается позиции, согласно которой кризис можно преодолеть только политикой увеличения государственных расходов, а не сокращения доходов. При этом есть два основных направления государственного стимулирования экономики:

1. Стимулирование предложения — предполагает, что государство изымает средства у экономически благополучных предприятий и отраслей и далее направляет их на обеспечение нуждающихся в финансировании отраслей (таких как автопром).
2. Стимулирование спроса, которое достигается путем направления средств на потребительское кредитование населения (например, программа потребительского кредитования по приобретению легковых автомобилей стоимостью до 350 тыс. руб. отечественного производства).

Стимулирование предложения в России государство осуществляет не за счет непосредственного кредитования бизнеса (нуждающейся в этом его части), а посредством предоставления кредитов коммерческим банкам, которые, в свою очередь, должны доводить эти финансовые ресурсы до конкретных предприятий. Однако на практике эти меры продемонстрировали свою неэффективность — банки, получив в распоряжение значительные финансовые ресурсы, направили их не в реальный сектор российской экономики, а на финансирование зарубежных финансовых институтов, где выше норма доходности.

Таким образом, получается, что наше государство финансирует не отечественные предприятия, а американские, западноевропейские и японские, которые, получив эти деньги, могут прийти на российский рынок, что только усугубит и без того тяжелое положение российских компаний.

Недостаток существующего механизма изложен выше, главным же минусом непосредственного кредитования отдельных предприятий является рост денежной массы в экономике России, который может привести к значительной инфляции. Нами же предлагается вариант, отличный от того, который реализуется сегодня в России, и от того, который предполагает непосредственное кредитование отдельных предприятий. Идея заключается в том, что стимулирование предложения осуществляется не за счет политики государственных расходов, а за счет сокращения доходов федерального бюджета. Инструментом данной политики является именно налог на добавленную стоимость. Государство в лице налоговых органов может предоставить отсрочку по уплате НДС тем отраслям и предприятиям, которые в этом непосредственно нуждаются. Причем эта отсрочка предполагается не на существующие два месяца, а на срок от одного до трех лет. Для предприятий это будет беспроцентным кредитом краткосрочного характера в условиях, когда получить кредит от коммерческого банка практически невозможно. Для государства же такое сокращение доходов бюджета могло бы оказаться намного меньшим, чем осуществляемые сегодня расходы.

Средства от отсроченного налога должны будут поступить в федеральный бюджет РФ после выхода страны из кризиса, когда предприятия смогут расплатиться по полученным таким образом кредитам. С другой стороны, государство таким образом через два—три года сможет собрать значительные финансовые ресурсы в бюджет, что должно послужить важной предпосылкой снижения ставки НДС до 12—13 %, т. к. потери бюджета от снижения ставки будут компенсированы аккумулируемыми начислениями по НДС в период кризиса. Эти меры в период бурного роста экономики должны будут стать механизмом своеобразного мультипликатора. В результате ресурсы для экономического роста в долгосрочной перспективе (10—20 лет) будут обеспечены уже в ближайшие три—пять лет.

Для осуществления стимулирования спроса также есть метод, предполагающий политику сокращения государственных доходов (за счет того же налога на добавленную стоимость), а не увеличения расходов, что приводит только к дополнительной инфляции в условиях рецессии. Для реализации этого механизма необходимо обратить свои взоры к Франции, где существует специальный механизм льготирования по НДС — физические лица там вправе уменьшить величину своего подоходного налога на величину уплаченного ими НДС при наличии соответствующих документов.

В России возможно частичное введение этой льготы по двум основным направлениям:

- предоставление права на такую льготу лицам с доходами ниже среднеотраслевого с целью обеспечения спроса на товары первой необходимости (продукты питания, одежда и т. д.), что, по сути, станет стимулом спроса для отраслей, в которых преобладает малый бизнес в меньшей степени защищенный от кризисных явлений;

- кредитование спроса по стратегическим отраслям экономики (таким как тот же автопром), когда вычету при исчислении НДС будет подлежать не весь НДС уплаченный и документально подтвержденный, а только та его часть, которая пошла на целевые расходы (определенные государством).

Помимо этого, НДС, несмотря на то, что является федеральным налогом, в основной массе поступает в бюджеты субъектов федерации, в отличие от НДС. Данный же механизм предполагает переложение части НДС на налог на добавленную стоимость, что обеспечит не только отраслевое регулирование экономики, но и межтерриториальное.

Однако мнение министерства экономического развития о том, что в условиях кризиса изменений в ставке налога на добавленную стоимость никаких не предвидится, нельзя считать догмой. Также на сегодня нельзя исключать и замену НДС на налог с продаж (НСП — далее). В условиях кризиса эти меры имеют важное преимущество и перед политикой увеличения государственных расходов, проводимой Правительством РФ, и перед методами льготирования по налогу на добавленную стоимость.

Идея состоит в том, что при снижении ставки по НДС на 5—6 % у предприятий

остаются в распоряжении значительные денежные средства, которые можно направить на их собственное развитие, что может способствовать ускорению выхода из кризиса частного сектора экономики. Это в свою очередь приведет к увеличению поступлений по другим налогам (налог на прибыль организаций, НДС, налог на имущество организаций и др.) даже в условиях кризиса уже в краткосрочной перспективе. В среднесрочной перспективе произойдет увеличение поступлений и от налога на добавленную стоимость.

Замена НДС на налог с продаж предполагает еще более радикальные изменения — ввиду особенностей уплаты этого налога налоговое бремя на реальный сектор экономики значительно снизится, а налоговые поступления должны увеличиться уже в краткосрочной перспективе.

Основным индикатором деятельности налоговых органов на любом уровне является величина налоговых поступлений по тем или иным налогам, а точнее, динамика этих поступлений. Для анализа эффективности работы налоговых органов Краснодарского края проведем сравнение динамики поступлений НДС в бюджет на федеральном и на краевом уровне.

Сравнение налоговых поступлений от НДС в абсолютном выражении на федеральном и краевом уровнях не имеет смысла, т. к. в цифровом выражении эти данные не сопоставимы. С другой стороны, интерес представляет динамика по-

ступления НДС на разных уровнях (сравнение темпов роста).

Темпы роста поступления НДС в 2007 г. по сравнению с 2006 г. на уровне УФНС по Краснодарскому краю примерно равны темпам роста по России в целом (около 150 %). А в 2008 г. — 2009 г. в условиях начавшегося кризиса налоговые органы Краснодарского края сработали эффективнее, чем в целом по стране. Так, по России спад составил 28,2 % в 2009 г., в то время как в крае — 25,6 %, что на 2,6 % меньше.

Отдельно взятые налоговые органы г. Сочи в 2007 г. обеспечили на 20 % больший рост, чем в среднем по краю. Объясняется это тем, что с точки зрения инвестиционной привлекательности г. Сочи стоит намного выше, чем большинство районов края, хотя уже в 2008 г. в условиях начавшегося кризиса эти показатели сравниваются между собой. Вероятнее всего, в ближайшей перспективе следует ожидать сохранения их близости между собой.

Эффективность деятельности налоговых органов Краснодарского края по мобилизации средств от налога на добавленную стоимость в бюджетную систему Российской Федерации должен отражать уровень собираемости налога. Собираемость НДС, как и любого другого налога, представляет собой отношение величины налога, фактически поступившего в бюджет, к величине налога, начисленного за этот же период (табл. 1).

Таблица 1

**Собираемость налога на добавленную стоимость в Краснодарском крае**

Наименование показателя	Годы				Отклонение показателя					
					2007/2006		2008/2007		2009/2008	
	2006	2007	2008	2009	+/-	%	+/-	%	+/-	%
Сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет	17748	20687	18453	31185	2939	116,6	-2234	89,2	12732	168
Поступление НДС	16951	25660	19083	24143	8709	151,4	-6577	74,4	5060	126
Уровень собираемости	95,5	124,0	103,4	77,4	28,5	129,9	-20,6	83,4	-26	74,8

Из приведенных в табл. 1 данных видно, что изменение всех показателей за последние три года носит волнообразный характер (пик приходится на 2009 г.). Однако если проанализировать динамику поступления и начисления НДС за боль-

ший период (пять лет, например), то будет видно, что эта динамика носит не волнообразный характер: спад наблюдается только в 2008 г. в условиях начавшегося мирового финансового кризиса, а уже в 2009 г. его сумма уже была равна

24143 млн руб., что на 5060 млн руб. больше, чем в прошлом году.

В 2006 и 2009 г. поступления НДС меньше величины налога начисленного. Если в 2006 г. это объяснялось плохим администрированием налога на добавочную стоимость, то в 2009 г. на собираемость налога оказал влияние экономический кризис. Следует ожидать дальнейшего снижения показателя собираемости НДС в Краснодарском крае ввиду ухудшения экономической обстановки в стране. Это может привести к банкротству части налогоплательщиков НДС (что, например в масштабах страны уже происходит с РУСАЛОм — компанией Олега Дерипаска).

Нужно заметить, что в 2009 г. поступления от НДС почти сравнялись с 2007 г.

когда поступившие суммы были самыми высокими за четыре рассматриваемых года.

Таким образом, можно отметить высокую эффективность работы налоговых органов Краснодарского края по мобилизации поступлений от НДС в бюджет.

Если в 2006 г. собираемость составляла 95,5 %, то уже в 2007 г. превышение величины поступлений над величиной начисленной составило 24 %, в 2008 г. значение этого показателя снизилось с +24 % до +3,4 %, а в 2009 г. достигло рекордно низкого значения 77,4 %.

Также необходимо провести анализ соотношения величины НДС начисленного и размера налоговых вычетов (табл. 2).

Таблица 2

**Расчет величины НДС, подлежащей уплате в бюджет**

Наименование показателя	Годы				Динамика показателя					
					2007/2006		2008/2007		2009/2008	
	2006	2007	2008	2009	+/-	%	+/-	%	+/-	%
Налогооблагаемые обороты	199763	272 960	291 750	322418	73 197	136,6	18790	106,9	30668	110,5
Налоговые вычеты	182015	252 273	275 670	297595	70258	138,6	23397	109,3	21925	107,9
Отклонение	17748	20687	16080	24823	2939	-1,96	-4607	-2,39	8743	2,6

В Краснодарском крае наблюдается следующая тенденция: из года в год налогооблагаемые обороты имеют меньшие темпы роста, чем темпы роста налоговых вычетов, причем это же относится и к периоду, не охваченному данным исследованием. Так, в 2007 г. по отношению к 2006 г. налоговые вычеты выросли на 38,6 %, в то время как налогооблагаемые обороты — на 36,6 %, т. е. первые выросли больше чем вторые на 2 %. В 2008 г. наблюдалось только усиление этой тенденции — разница составляет уже 2,4 %.

В результате, если в 2007 г. абсолютное изменение налогооблагаемой базы оказалось больше изменения налоговых вычетов почти на 3 млрд руб., то уже в 2008 г. абсолютное отклонение налоговых вычетов оказалось больше на 4,6 млрд руб. — больше, чем значение аналогичного показателя для налогооблагаемых оборотов. Но в 2009 г. эта тенденция пошла на спад.

Относительно 2008 г. темпы роста налоговых вычетов были больше темпов роста налогооблагаемых оборотов, и разница была равна 2,6 %.

На рис. 1 наглядно представлено соотношение величин налогооблагаемых оборотов и налоговых вычетов на протяжении анализируемого периода.

Такие изменения в 2009 г. имеют большое значение. Соотношение этих двух показателей прошлым годам может самым негативным образом отразиться на формировании доходной части бюджета, приходящейся на налог на добавленную стоимость. При этом происходит постепенное снижение доли НДС в величине ВВП, к которой этот налог должен иметь непосредственную привязку. В результате государство недополучает средства от НДС не в реальном выражении, а в соотношении с ростом ВВП РФ.

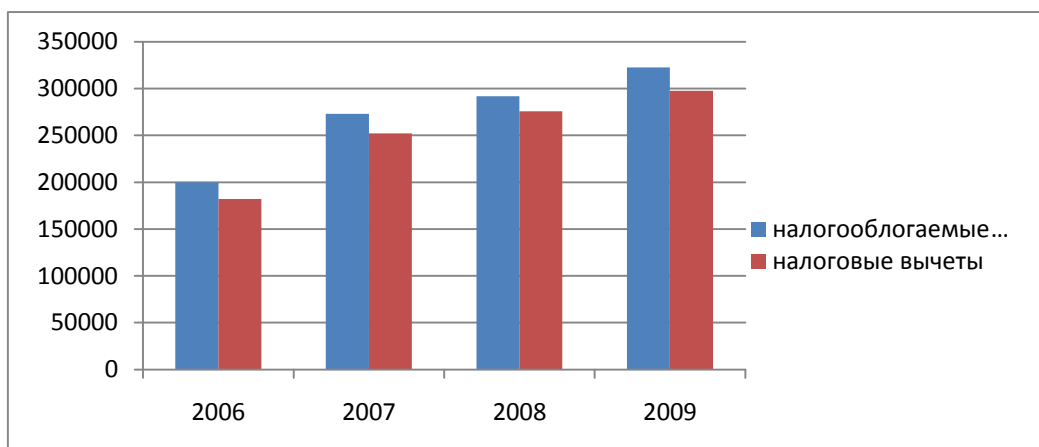


Рис. 1. Динамика налогооблагаемых оборотов и налоговых вычетов

При этом наблюдается не ожидаемое снижение налогового бремени на реальный сектор экономики (что должно происходить при таком изменении НДС по отношению к ВВП), а уменьшение величины налога за счет увеличения экспорта и уменьшения импорта, что приводит к

«ослаблению» рубля к бивалютной корзине.

Для определения того, какие секторы экономики дают наибольший доход по налогу на добавленную стоимость, необходимо проанализировать долю тех или иных отраслей в совокупных поступлениях НДС (табл. 3).

Таблица 3

**Поступление НДС по секторам экономики**

Наименование показателя	Годы							
	2006		2007		2008		2009	
	сумма, млн руб.	удел. вес, %	сумма, млн руб.	удел. вес, %	сумма, млн руб.	удел. вес, %	сумма, млн руб.	удел. вес, %
Всего поступило НДС	17 287	100,00	26 096	100,00	20 551	100,00	24 642	100
в т. ч. по видам деятельности:								
Сельское хозяйство	72	0,42	157	0,60	-457	-2,22	847	3,4
Добыча полезных ископаемых	1 703	9,85	214	0,82	258	1,26	279	1,1
Обрабатывающие производства	2 430	14,06	4 510	17,28	3 950	19,22	4 145	16,8
Строительство	4 491	25,98	8 621	33,04	6 842	33,29	7 732	31,4
Транспорт и связь	2 971	17,19	4 617	17,69	3 678	17,90	3 994	16,2
Операции с недвижимым имуществом	2 112	12,22	2 873	11,01	2 609	12,70	1 981	8

Для анализа доли секторов экономики Краснодарского края в совокупной величине поступлений НДС, как и по всем налогам, помимо бюджетобразующих отраслей, взято и сельское хозяйство. Как и в предыдущем пункте, из таблицы видно,

что доля сельского хозяйства ничтожна по сравнению с другими отраслями. Таким образом, несмотря на то, что сельское хозяйство является системообразующим для экономики Краснодарского края, его значение для доходов федерального бюджета

невелико, т. к. большинство сельхозтоваропроизводителей применяют спецрежим Единый сельхоз налог, который освобождает в полном объеме от уплаты наряду с другими налогами и НДС.

На самом же деле решающее влияние на формирование доходов от НДС в Краснодарском крае имеет строительство — от четверти до трети доходов в разные годы. Однако в ближайшие годы следовало бы ожидать значительного снижения доли строительства. С другой стороны, такое снижение вряд ли произойдет ввиду строительства олимпийских объектов в Сочи.

С наилучшей стороны характеризует экономику Краснодарского края ежегодное увеличение доли НДС от обрабатывающих производств и транспорта и связи (их суммарная доля превышает даже НДС от строительства) — более 37 % в 2008 г. В 2009 г. рост этих отраслей немного снизился из-за экономического кризиса и составил 33 % в сумме, но аналитики считают, что после выхода из кризиса рост продолжится. Это, во-первых, свидетельствует о сближении структуры экономики России (по крайней мере, Краснодарского края) с экономиками развитых стран Западной Европы, а, во-вторых, об увеличивающейся устойчивости экономики.

Одной из наиболее важных функций, выполняемых налоговыми органами всех

уровней, является контрольная. По сути, именно контроль за поступлением средств от налогов в бюджет и является причиной, обуславливающей необходимость существования налоговых органов. Как уже отмечалось ранее, эффективность контрольной деятельности налоговых органов Краснодарского края выражается результативностью выездного налогового контроля, который не является обязательным, но должен проводиться при наличии нарушений налогового законодательства.

Информация об эффективности выездных налоговых проверок (а точнее, их результативности) налога на добавленную стоимость приведена в табл. 4.

Как и по всем другим налогам, за последние три года количество выездных налоговых проверок НДС неуклонно сокращается. Связано это в первую очередь с большой затратностью проведения таких мероприятий. Гораздо дешевле посадить одного человека за камеральную проверку отчетности по отдельному налогу, чем проводить выездные проверки. В результате такой политики в 2007 г. количество выездных проверок сократилось на 29 %, а в 2008 г. — на 20 %, что в сумме дало сокращение количества проверок почти на 1900. В 2009 г. количество проверок снизилось еще на 470 и составило 1982.

Таблица 4

**Результативность выездных налоговых проверок по НДС**

Показатели	Годы				Отклонение показателя					
					2007/2006		2008/2007		2009/2008	
	2006	2007	2008	2009	+/-	%	+/-	%	+/-	%
Количество выездных налоговых проверок	4341	3 075	2452	1982	-1 266	70,84	- 623	79,74	- 470	80,8
Количество выявленных нарушений	3198	2 552	2104	1691	-646	79,80	- 448	82,45	-413	80,3
Результативность выездных налоговых проверок	73,67	82,99	85,81	85	9,32	112,65	2,82	103,39	-0.8	99
Результативность выездных налоговых проверок в среднем по всем налогам в крае	48,94	54,80	56,43	58	5,85	111,96	1,63	102,98	1,57	102,8

С другой стороны, несколько иная картина наблюдается в отношении количества выявленных нарушений — конечно, их величина тоже год от года снижается, но

гораздо медленнее. В результате количество выявленных нарушений за два года снизилось до 1507.

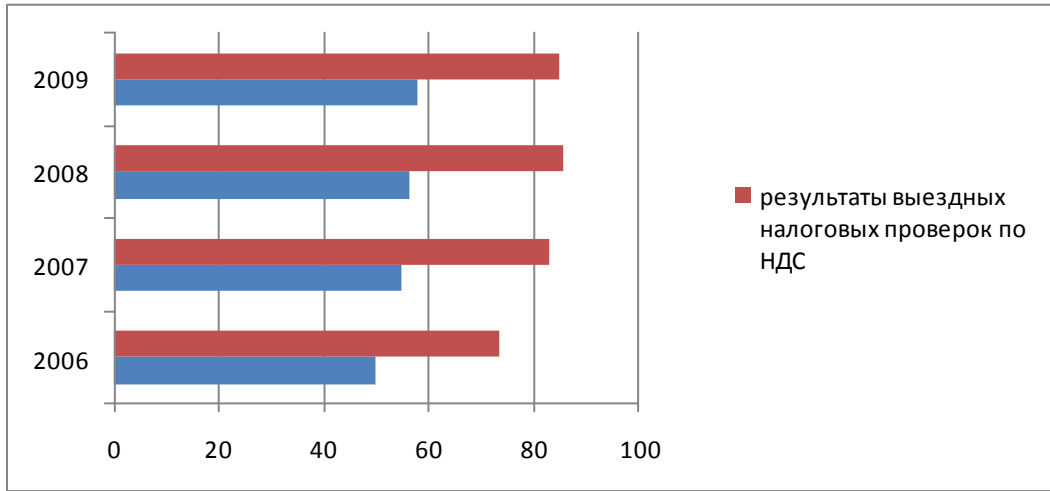


Рис. 2. Результативность выездных налоговых проверок

Если говорить о результативности выездных налоговых проверок по НДС, то в каждом из анализируемых периодов она значительно превышает среднекраевое значение по всем налогам в целом. Так, в 2006 г. результативность ВВП по НДС составляла 73,5 %, в то время как в среднем — 49 % (рис. 2). Причем этот разрыв только увеличивается — в 2009 г. он уже составляет почти 30% (85 % — по НДС, 58 % — в целом по налогам). Это свидетельствует о том, что налоговые органы на всех уровнях, осознавая важность НДС для формирования доходной части бюджета РФ, в значительной степени концентрируют свои усилия именно в отношении этого налога. Другой причиной высокого значения результативности выездных налоговых проверок по этому налогу может

быть сложное и запутанное законодательство, регулирующее все аспекты налога на добавленную стоимость. Ни для кого не является секретом, что этот налог наряду с налогом на прибыль организаций является самым сложным из всех существующих в России.

Как отмечалось ранее, анализ эффективности контрольной деятельности налоговых органов Краснодарского края не будет полным без определения величины доначислений, приходящихся на одну налоговую проверку (табл. 5). Этот показатель для бюджета имеет приоритетное значение по отношению к количеству выявленных нарушений, т. е. качественные показатели представляют больший интерес, нежели количественные.

Таблица 5

**Величина доначислений по результатам выездных налоговых проверок**

Название	Годы				Отклонение показателя					
					2007/2006		2008/2007		2009/2008	
	2006	2007	2008	2009	+/-	%	+/-	%	+/-	%
Кол-во ВВП	4341	3 075	2452	1982	-1 266	70,84	-623	79,74	-470	80,9
Сумма доначислений	2253	2 042	2 628	3224	-211	90,63	586	128,70	596	122,7
Доначисление на одну ВВП	519	664	1072	1627	145	127,95	408	161,40	555	151,8

Из табл. 5 видно, что в отношении величины доначислений на одну выездную налоговую проверку динамика еще более

впечатляюща, по сравнению даже с темпами роста результативности выездных налоговых проверок. Сумма доначислений



в 2007 г. по отношению к предыдущему году сократилась на 210 млн руб., в 2008 г. — увеличилась на 586 млн руб, а в 2009 г. увеличилась еще на 596 млн руб., даже несмотря на то, что количество самих проверок сократилось на 1093.

Результатом таких изменений стало увеличение втрое за три года показателя доначислений, приходящихся на одну выездную проверку (если в 2006 г. значение показателя составляло 519 тыс. руб., то в 2009 г. — 1627 тыс. руб.).

Для проведения наиболее полного и комплексного анализа контрольной работы налоговых органов Краснодарского края по мобилизации налога на добавленную стоимость в бюджетную систему Российской Федерации, необходимо определить, какую долю в величине НДС начисленного занимают доначисления по результатам контрольных мероприятий (табл. 6).

Таблица 6

**Доля доначислений по НДС в общей величине налога начисленного**

Наименование показателя	Годы				Отклонение показателя			
					2007/2006		2008/2007	
	2006	2007	2008	2009	+/-	%	+/-	%
Сумма НДС (начислено всего)	17748	20687	18453	31185	2939	116,6	-2234	89,2
Сумма доначислений по НДС	4458,8	3855,7	3131,6	3224	-603	86,5	-724	81,2
Доля доначислений в НДС (начислено к уплате в бюджет)	25,12	18,64	16,97	10,3	-6,5	74,2	-1,7	91,1

Помимо доли доначислений в общем объеме НДС начисленного, эта таблица позволяет определить величину доначислений по результатам камеральных проверок — дать оценку пассивному налоговому контролю. Сравнивая табл. 5 и 6, прослеживается негативная тенденция к снижению величины доначислений по результатам камерального контроля. Если в 2007 г. это снижение не столь значительно — с 2205 млн руб. (что составило половину от всех доначислений) до 1813 млн руб., то в 2008 г. это падение носит уже катастрофический характер — 1310 млн руб. По итогам 2008 г. доля доначислений по результатам камеральных проверок составила два года назад всего 16 % против 50 %.

Данные изменения идут вразрез с объявленным Федеральной налоговой службой РФ приоритетом камеральных проверок перед выездными налоговыми проверками. Такая тенденция идет вразрез и с текущими тенденциями по остальным налогам, взимаемым в Краснодарском крае (напомним, во-первых, величина доначислений по всем налогам в результате камеральных проверок ежегодно увеличивается; во-вторых, их доля и среди всех начислений также имеет тенденцию к увеличению).

При сравнении величины доначислений по результатам контрольной деятельности налоговых органов Краснодарского края с величиной НДС начисленного всего прослеживается тенденция к ежегодному снижению доли доначислений. Так, если в 2006 г. она составляла более четверти (25,12 %), то через два года снизилась до 17 %. На это есть взаимоположные причины. Во-первых, с каждым годом увеличивается налоговая грамотность налогоплательщиков, которые все меньше и меньше ошибок допускают при сдаче деклараций и уплате налогов. Увеличивается чувство ответственности перед государством, а также (это самое главное) повышается уровень порядочности налогоплательщиков. Во-вторых, есть основания предполагать, что сотрудники местных налоговых инспекций, осуществляющие в первую очередь камеральный контроль, с каждым годом все более формальнее подходят к выполнению своих обязанностей.

Результатом этого стало ежегодное снижение величины доначислений по НДС, в то время как спад в размере налога, начисленного к уплате в бюджет произошел только по итогам 2008 г., когда со второй половины года начал набирать обороты мировой финансовый кризис.

Таким образом, подытоживая вышесказанное, можно отметить, что усилия налоговых органов Краснодарского края по мобилизации средств от налога на добавленную стоимость в бюджетную систему Российской Федерации весьма эффективны с точки зрения администрирования этого налога.

С другой стороны, четко прослеживается тенденция к снижению поступлений от этого налога, приходящихся на один рубль валового внутреннего продукта, производимого в России. В данный момент, как и в ближайшей перспективе, эта проблема не стоит остро, однако уже скоро это может привести к значительному снижению

поступлений от налога на добавленную стоимость даже без учета такого фактора, как экономический кризис.

Второй проблемой (наиболее актуальной на сегодня) является усилившаяся по итогам 2009 г. тенденция к снижению эффективности от проводимых налоговыми органами Краснодарского края мероприятиями по контролю за поступлением средств от НДС в бюджет.

В связи с этим назрели изменения в законодательстве о налоге на добавленную стоимость, в механизмах и рычагах функционирования налога и, возможно, в необходимости самого налога.

#### *Примечания*

1. Майбуров И. А. Федеральные налоги и сборы. М. : ЮНИТИ, 2008.
2. Налоги / под ред. Д. Г. Черника. М. : Финансы и статистика, 2008.
3. Налоги и налогообложение / под ред. А. Н. Поляка. М. : Финансы, 2009.
4. Пансков В. Г. Налог на добавленную стоимость. М.: ЮНИТИ, 2009. 197 с.
5. Гварлиани Т. Е., Максимов С. А. Оценка современной налоговой политики России в условиях мирового финансового кризиса // Вестник СГУТиКД. 2009. № 3(9).
6. URL: [http://www.r23.nalog.ru/document.php?id=184436&topic=pn\\_fb23](http://www.r23.nalog.ru/document.php?id=184436&topic=pn_fb23).

Сведения об авторах:

Овечкин Сергей Вячеславович,  
Начальник МРИ ФНС № 7 по Краснодарскому краю  
E-mail: kafedra\_43@mail.ru.

Крылов Михаил Юрьевич  
Аспирант кафедры налогов и налогообложения  
СГУТиКД (Сочи).  
E-mail: kafedra\_43@mail.ru.